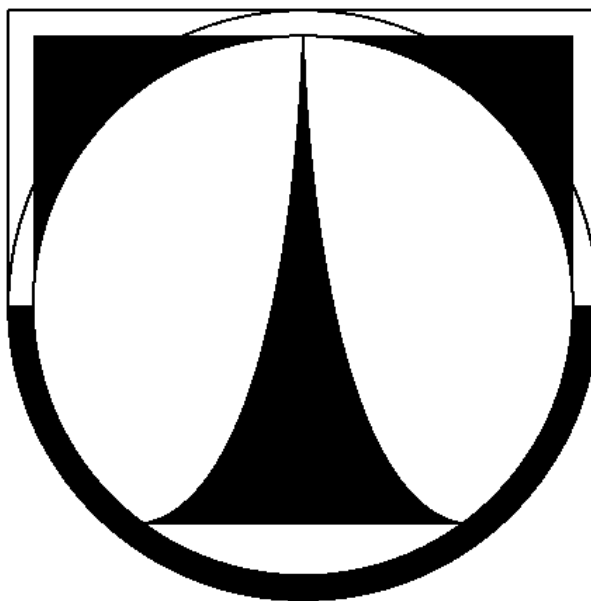


TECHNICKÁ UNIVERZITA V LIBERCI
Ekonomická fakulta



DIPLOMOVÁ PRÁCE

2011

Bc. Petr Salač

TECHNICKÁ UNIVERZITA V LIBERCI

Ekonomická fakulta

Studijní program: N 6208 Ekonomika a management
Studijní obor: Podniková ekonomika

Problematika vymáhání daňových nedoplatků v České republice

Outstanding tax Claims Recovery in Czech Republic

DP-EF-KFÚ-2011-61

Bc. Petr Salač

Vedoucí práce: Ing. Josef Horák, Ph.D., katedra financí a účetnictví

Konzultant: Ing. Kamila Vlášková, Finanční úřad v Novém Boru

Počet stran: 77

Počet příloh: 9

Datum odevzdání: 6.5.2010

PROHLÁŠENÍ

Byl jsem seznámen s tím, že na mou diplomovou práci se plně vztahuje zákon č. 121/2000 Sb. o právu autorském, zejména § 60 - školní dílo.

Beru na vědomí, že Technická univerzita v Liberci (TUL) nezasahuje do mých autorských práv užitím mé diplomové práce pro vnitřní potřebu TUL.

Užiji-li diplomovou práci nebo poskytnu-li licenci k jejímu využití, jsem si vědom povinnosti informovat o této skutečnosti TUL; v tomto případě má TUL právo ode mne požadovat úhradu nákladů, které vynaložila na vytvoření díla, až do jejich skutečné výše.

Diplomovou práci jsem vypracoval samostatně s použitím uvedené literatury a na základě konzultací s vedoucím diplomové práce a konzultantem.

V Liberci, 6. 5. 2011

Petr Salač

ANOTACE

Tato diplomová práce na téma problematiky vymáhání daňových nedoplatků v České republice se zabývá deskripcí změn v legislativě vymáhání počínaje 1. lednem 2011, neboť problém změn provází po 1. lednu 2011 daňovou veřejnost a daňové úředníky dnes a denně. Jsou zde s využitím statistických metod analyzovány daňové nedoplatky a výsledky vymáhání daňových nedoplatků s cílem nalezení faktorů ovlivňujících výši daňových nedoplatků a identifikace případných problémů. Některé problémy, jako je zejména dlouhá časová prodleva mezi vznikem daňového nedoplatku a zahájením jeho vymáhání, byly zjištěny. Je zde provedena predikce vývoje kumulativních daňových nedoplatků, která je využitelná z makroekonomického hlediska naplnění příjmů do státního rozpočtu.

Klíčová slova:

Analýza, daň, daňová exekuce, daňový nedoplatek, daňový řád, důvodová zpráva, predikce, vymáhání, zásady daňového řízení.

ANNOTATION

This diploma thesis deals with the topic of recovery of outstanding tax liabilities in the Czech Republic, whereas it covers description of amendments in the outstanding tax recovery legislation since January 1st, 2011, as this matter is a day-to-day conversation theme of both the public and employees of tax authorities. Statistic methods were used to analyze outstanding tax liabilities and the results of the recovery thereof with the aim to find out the factors affecting the amount of outstanding taxes and identify potential problems. Some problems, such as a delay between the outstanding tax occurrence and the initiation of the recovery process, were discovered. The thesis further contains prediction of the development of cumulative outstanding tax liabilities that may be used from the macroeconomic point of view (state budget incomes).

Key words:

Analysis, tax, tax execution, outstanding tax liability, tax regulations, explanatory report, prediction, recovery, principles of tax administration.

OBSAH

PROHLÁŠENÍ.....	5
ANOTACE	6
ANNOTATION.....	7
OBSAH	8
SEZNAM OBRÁZKŮ	10
SEZNAM TABULEK	11
SEZNAM ZKRATEK A ZNAČEK	12
ÚVOD	13
1 CHARAKTERISTIKA DAŇOVÉHO ŘÁDU	15
Nejdůležitější související právní předpisy	17
Základní zásady daňového řízení nově definované daňovým řádem	18
2 DESKRIPTCE ZMĚN V LEGISLATIVĚ VYMÁHÁNÍ POČÍNÁJE 1. 1. 2011..	23
2.1 Lhůty pro vybrání daně	24
2.2 Zjišťování majetku	25
2.3 Zajištění daně.....	26
2.4 Zástavní právo	27
2.5 Zajištění úhrady daně ručením nebo bankovní zárukou.....	28
Zajištění daně dobrovolným ručením	28
Zajištění daně bankovní zárukou	28
2.6 Způsoby vymáhání	29
2.7 Vymáhání nedoplatků daňovou exekucí	29
Fáze před zahájením daňové exekuce	31
Nařízení daňové exekuce.....	32
Princip daňových exekucí postižením majetkových práv	33
Daňová exekuce srážkami ze mzdy.....	33
Daňová exekuce příkázáním pohledávky z účtu u poskytovatele platebních služeb ..	35
Daňová exekuce příkázáním jiné peněžité pohledávky.....	36
Daňová exekuce postižením jiných majetkových práv	37
Společná ustanovení pro daňovou exekuci prodejem movitých věcí a nemovitostí ...	38
Vyloučení majetku z daňové exekuce	39
Zastavení a odložení daňové exekuce	40
Společná ustanovení pro všechny typy daňových exekucí.....	41
Úrok z neoprávněného vymáhání náležející daňovému subjektu	41
Ustanovení o exekučních nákladech.....	42
2.8 Vymáhání přihlášením do insolvenčního řízení.....	42
2.9 Nový institut „prohlášení o majetku“.....	43
3 ANALÝZA DAŇOVÝCH NEDOPLATKŮ.....	45
3.1 Analýza vývoje kumulovaných daňových nedoplatků k 31.12.....	45
Vývoj nedoplatků podle jednotlivých druhů daní	45
Vývoj celkových daňových nedoplatků	47
3.2 Faktory ovlivňující kumulativní výši nedoplatků	51
Výše daňových nedoplatků z minulých let.....	51
Rozdíl mezi skutečným daňovým inkasem a předpisy daní.....	52
3.3 Predikce vývoje celkových kumulovaných daňových nedoplatků.....	54
4 ANALÝZA VYMÁHÁNÍ DAŇOVÝCH NEDOPLATKŮ.....	56
4.1 Analýza předání nedoplatků k vymáhání	57

4.2	Analýza efektivity vymáhání	59
4.3	Predikce vývoje vymožených nedoplatků	68
4.4	Navrhovaná opatření ke zlepšení vymáhání daní.....	70
ZÁVĚR		72
SEZNAM POUŽITÉ LITERATURY		75
	Citace	75
	Bibliografie	77
SEZNAM PŘÍLOH		78

SEZNAM OBRÁZKŮ

Obr. č. 1: Podíl jednotlivých daní na kumulovaných nedoplatcích v roce 2009	47
Obr. č. 2: Vývoj rozdílu mezi daňovým inkasem a celkovým předpisem daní.....	52
Obr. č. 3: Podíly jednotlivých druhů předpisů snižujících daňové nedoplatky na celku za r. 2009	54
Obr. č. 4: Znázornění průběhu zvolené trendové funkce vývoje výsledků vymáhání a pravděpodobnostních limitů	55
Obr. č. 5: Vymáhané nedoplatky podle jednotlivých druhů daní.....	65
Obr. č. 6: Vymožené nedoplatky podle jednotlivých druhů daní.....	65
Obr. č. 7: Podíl výtěžků dle jednotlivých způsobů vymáhání na celkovém výtěžku	68
Obr. č. 8: Znázornění průběhu trendové funkce vývoje výsledků vymáhání a pravděpodobnostních limitů	69

SEZNAM TABULEK

Tab. č. 1: Kumulativní údaje o výši nedoplatků k 31. 12. sledovaného roku (v mil. Kč)...	46
Tab. č. 2: Absolutní přírůstek kumulovaných daňových nedoplatků v mil. Kč a index meziroční změny kumulovaných daňových nedoplatků v procentech.....	48
Tab. č. 3: Ukazatel poměru meziročního přírůstku celkových nedoplatků k předepsané daňové povinnosti.....	48
Tab. č. 4: Poměr kumulovaných daňových nedoplatků k celkovému ročnímu inkasu daní	48
Tab. č. 5: Počty zaměstnanců s uvedením přepočtené výše kumulativních daňových nedoplatků na jednoho pracovníka	49
Tab. č. 6: Počty evidovaných daňových subjektů (v tis.)	49
Tab. č. 7: Kumulované údaje o nedoplatcích k 31. 12. přepočtené na 1 evidovaný daňový subjekt (údaje v Kč).....	50
Tab. č. 8: Počet obyvatel k 31. 12., kumulované daňové nedoplatky k 31. 12., nedoplatek na 1 obyvatele k 31. 12.	50
Tab. č. 9: Kumulativní výše nedoplatků k 31. 12. (v mil. Kč)	51
Tab. č. 10: Předpisy snižující daňové nedoplatky ve sledovaném roce (v mil. Kč).....	53
Tab. č. 11: Přehled uvažovaných trendů vývoje kumulovaných nedoplatků	54
Tab. č. 12: Predikce výše kumulovaných daňových neodplatků v letech 2010-2014 (v mil. Kč)	55
Tab. č. 13: Kumulativní údaje o výši vymáhaných nedoplatků k 31. 12. (v mil. Kč).....	57
Tab. č. 14: Komparace kumulativních celkových a vymáhaných nedoplatků k 31. 12. (v mil. Kč)	57
Tab. č. 15: Poměr vymáhaných a kumulovaných nedoplatků k 31. 12. (v procentech).....	58
Tab. č. 16: Výše a vývoj vymožených nedoplatků.....	64
Tab. č. 17: Poměr vymožených nedoplatků k vymáhaným (v procentech)	64
Tab. č. 18: Poměr vymožených nedoplatků k vymáhaným podle jednotlivých druhů daní (v procentech)	66
Tab. č. 19: Výsledky vymáhání daňovou exekucí podle jednotlivých tipů (v mil. Kč).....	66
Tab. č. 20: Výtěžky ostatními způsoby vymáhání (v mil. Kč).....	67
Tab. č. 21: Časová řada výsledků vymáhání (v mil. Kč).....	68
Tab. č. 22: Přehled uvažovaných trendů vývoje výsledků vymáhání	68
Tab. č. 23: Predikce výše výsledků vymáhání v letech 2011-2015.....	69

SEZNAM ZKRATEK A ZNAČEK

ADIS:	Automatizovaný daňový informační systém
ČDS:	Česká daňová správa
ČSÚ:	Český statistický úřad
DDa:	Daň darovací
DDě:	Daň dědická
DNE:	Daň z nemovitostí
DPFO:	Daň z příjmů fyzických osob - podnikatelé
DPFO-SD:	Daň z příjmů vybíraná srážkou - § 36
DPFO-ZČ:	Daň z příjmů fyzických osob ze závislé činnosti
DPH:	Daň z přidané hodnoty
DPN:	Daň z převodu nemovitostí
DPO:	Daň z příjmů obyvatelstva
DPPO:	Daň z příjmů právnických osob
DŘ:	Zákon č. 280/2009 Sb., daňový řád, ve znění pozdějších předpisů
DSL:	Daň silniční
DSD:	Daně spotřební
FÚ:	Finanční úřady
GFŘ:	Generální finanční ředitelství
M.A.E.:	Průměrná absolutní chyba
OPOPP:	Ostatní příjmy, odvody, pokuty a poplatky
OSŘ:	Zákon č. 99/1963 Sb., občanský soudní řád, ve znění pozdějších předpisů
Var.:	Varianta
ZD:	Zrušené daně
ZSDP:	Zákon č. 337/1992 Sb., o správě daní a poplatků, ve znění pozdějších předpisů

ÚVOD

Výběr daní a je základním pilířem fungování státu, jeho fiskální politiky. S využitím financí získaných výběrem daní prostřednictvím orgánů moci zákonodárné, výkonné a soudní stát naplňuje mimo jiné svá hlavní poslání určená Ústavou České republiky a Listinou základních práv a svobod. Ze zdrojů pocházejících z výběru daní zajišťuje stát občanům právní prostředí a finanční zdroje pro využití základních práv a svobod jako jsou například zabezpečení práva na vzdělání, hmotné zabezpečení ve stáří, zabezpečení pomoci v hmotné nouzi, péče o životní prostředí a také právo na bezplatnou zdravotní péči.

Výběr daní, je prováděn zejména územními finančními orgány za využití procesního práva, kterým je počínaje 1. lednem 2011 zákon č. 280/2009 Sb., daňový řád, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „daňový řád“ nebo „DŘ“). Dosavadní procesní právní norma, zákon č. 337/1992 Sb., o správě daní a poplatků, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „ZSDP“), vyvíjející se daňové správě nevyhovovala a bylo nutné ji zásadně změnit.

Tato práce je zaměřena na existenci daňových nedoplatků a jejich vymáhání a je určena České republice, Generálnímu finančnímu ředitelství, jako organizační složce České republiky a daňové veřejnosti, tj. daňovým subjektům, daňovým poradcům apod.. Problematika vymáhání daňových nedoplatků v České republice je zajímavou oblastí, která je však zřídka řešena v literatuře.

Proces vymáhání je nyní upraven uvedeným daňovým řádem, jehož přijetí znamenalo v dosavadním procesu výběru daní řadu významných změn. Z výše uvedených důvodů je cílem první části této předkládané diplomové práce charakterizovat daňový řád jako takový a dále provést deskripci změn, které nová právní úprava přinesla, se zaměřením zejména na HLAVU V, Díl 5 daňového řádu, tj. na proces vymáhání. Uvedená deskripce změn je prospěšná nejen pro pracovníky vymáhání, ale také pro daňové dlužníky, kdy se mohou seznámit s rozdíly procesu vymáhání, který se územní finanční orgány od 1. ledna 2011 snaží aplikovat.

Hlavním cílem této práce je analyzovat daňové nedoplatky, jejich vymáhání, a provést predikci vývoje daňových nedoplatků pro roky 2010 – 2014 a výtěžků vymáhání pro roky

2011 – 2015. Tyto jsou provedeny ve druhé, praktické části práce. Předpokládaný přínos práce spočívá v identifikaci možných problémů při vymáhání daňových nedoplatků, faktorů ovlivňujících výši daňových nedoplatků a navržení opatření směřujících ke zlepšení nalezených problematických oblastí. Predikce vývoje kumulovaných a vymozných daňových nedoplatků je prospěšná zejména z makroekonomického hlediska, tedy z důvodu podání informace o možném budoucím naplnění příjmů státního rozpočtu.

Ke splnění hlavního cíle budou využity statistické metody analýzy časových řad a počítačový program Statgraphics Centurion XVI.

1 CHARAKTERISTIKA DAŇOVÉHO ŘÁDU

Daňový řád, tedy zákon č. 280 z roku 2009 je součástí právního řádu České republiky. Byl vydán ve Sbírce zákonů, v částce 87. a rozeslán dne 3. září 2009. Platnost předpisu stvrdili svým podpisem prezident České republiky pan Václav Klaus, předseda vlády České republiky pan Jan Fišer a v zastupování předsedy místopředsedkyně poslanecké sněmovny paní Miroslava Němcová. Jedná se o právní předpis procesní povahy upravující postupy při správě daní a tedy práva a povinnosti daňových subjektů, správce daně a dalších osob zúčastněných na správě daní. Dle důvodové zprávy ke schvalovanému zákonu¹ bylo příčinou jeho vzniku 58 novelizací dosavadního zákona upravujícího proces při správě daní, tj. zákona o správě daní a poplatků. Ten obsahoval nepřesnosti a částečné nedůsledné zákonné textace. Změnu daňového práva procesního požadovaly také podnikatelské subjekty. Správu daní a poplatků bylo nutné novelizovat a kromě padesáti osmi uvedených změn byly předkládány tři rozsáhlé novely zákona o správě daní a poplatků, které neprošly legislativním procesem. Záměr vytvořit nový daňový řád započal úkolem uloženým ministru financí zajistit, namísto novel zákona o správě daní a poplatků, vytvoření a schválení zcela nového předpisu. Od roku 2003 bylo učiněno několik pokusů o schválení nového daňového řádu, ty však až do roku 2009 nebyly úspěšné.

Daňový řád byl dle důvodové zprávy² schvalován s mimo jiné s cílem zajištění efektivního výběru daní se silným akcentem na ochranu práv daňových subjektů. Efektivita je spatřována zejména v tlaku na snížení nákladů na daňovou správu, tj. snížení výdajů státního rozpočtu, dále v dostatečně účinném výběru daní, tj. aby nenarůstaly daňové nedoplatky nevymahatelné. Mezi cíle se kterými byl daňový řád schvalován patří také modernizace předpisu, tj. sladění s ostatními právními předpisy zejména daňovými, judikaturou, zpřehlednění a zjednodušení procesu výběru daní, snaha o jednoznačnost a srozumitelnost, posílení právní jistoty subjektů zapojujících se do procesu výběru daní ať už z pohledu státního orgánu či z pohledu daňových subjektů či dokonce osob zúčastněných na správě daní, které nejsou daňovými subjekty, zkvalitnění administrativy

¹ *Sněmovní tisk 685/0 část č. 2/4, Vládní návrh zákona daňový řád* [online]. Praha: Poslanecká sněmovna Parlamentu České republiky 2008-11-19 [cit. 2011-03-31], s. 2 (dále citováno jako důvodová zpráva).

² Důvodová zpráva, s. 10-13.

a podpora klientského přístupu, rozšíření fungování elektronické komunikace a větší využití počítačů při daňové správě v návaznosti na projekt e-governmentu.

Konkrétnější cíle³ byly v souvislosti s přijetím daňového řádu vytyčeny také. Jedná se o zlepšení právní úpravy doručování (menší nákladnost, rychlejší proces doručení nevýhodný pro daňové subjekty vyhýbající se doručení), odložení splatnosti doměřené daně až po době nabytí právní moci rozhodnutí, kterým byla daň doměřena, vylepšení systému opravných a dozorčích prostředků ve prospěch daňových subjektů, stanovení povinnosti odůvodňovat každé rozhodnutí vydávané správcem daně, pokud zákon výslovně nestanoví, že vydávaný typ rozhodnutí nemá být odůvodňován. Dále, v souvislosti s daňovým řádem, byl vytyčen cíl definovat pravidla daňové kontroly ve smyslu možnosti jejího opakování a také významným způsobem omezit v exekutivním řízení subsidiární využití občanského soudního řádu, které přinášelo nejasnosti v pravomocích soudu či správce daně a potažmo tedy v celém procesu vymáhání. Spisová agenda, včetně zdokonalení procesu nahlížení, byla taktéž cílem pro zlepšení.

Daňový řád byl sice připravován dlouhodobě, ale schvalován překotně, kdy na jeho aplikaci daňová správa nebyla připravena. Datum počátku jeho účinnosti bylo původně plánováno na 1. leden 2010. Z důvodu náročnosti jeho aplikace do praxe, krátkého časového intervalu, který by vznikl od vyhlášení do zákona do počátku jeho účinnosti a velkých technických změn s ním souvisejících, jako je například nutná rozsáhlá úprava informačního systému daňové správy, byla nakonec účinnost posunuta až od 1. ledna 2011. Bohužel je nutné konstatovat, že toto prodloužení posloužilo zejména pouze k proškolení pracovníků územních finančních orgánů. Přestože byla usilovně připravována implementace daňového řádu do automatizovaného daňového informačního systému a programoví řešitelé na ni měli více než 15 měsíců, nedošlo do jednoho měsíce od počátku účinnosti nové právní úpravy k plně funkčnímu zprovoznění ani cca 50 % programových úloh. V daňových kruzích se jako o důvodu této zarážející situace hovoří o nedostatku finančních prostředků. Toto by mohlo svědčit o nesystémovém přístupu našich legislativců, neboť pokud schvalují rozsáhlou změnu právních předpisů, měli by zároveň mít na paměti zajištění dostatku financí na její aplikaci. Pokud budeme hovořit

³ Důvodová zpráva, s. 12-13.

pouze o vymáhání daňových nedoplatků, pak je nutné říci, že základní aplikace nezbytně nutné pro vymáhání byly do informačního systému začleněny až na konci měsíce března 2011, přičemž 100% funkčnost alespoň základních programových úloh není zaručena ani k datu odevzdání této práce. Takto nesystémový přístup ke změnám dle názoru autora vede ke snížení efektivity výběru daní a přetížení lidských zdrojů.

Nejdůležitější související právní předpisy

Zde je uveden přehled nejdůležitějších právních předpisů přímo či nepřímo souvisejících s daňovým řádem. V souvislosti jeho přijetím bylo větší část těchto zákonů nutné také novelizovat.

Ústavní zákony

- ústavní zákon č. 1/1993 Sb., Ústava České republiky, ve znění pozdějších předpisů
- usnesení předsednictva ČNR o vyhlášení Listiny základních práv a svobod jako součásti ústavního pořádku České republiky č. 2/1993 Sb., ve znění ústavního zákona č. 162/1998 Sb., kterým se mění Listina základních práv a svobod

Daňové hmotné právní předpisy

- zákon č. 338/1992 Sb., o dani z nemovitostí, ve znění pozdějších předpisů
- zákon č. 357/1992 Sb., o dani dědické, dani darovací a dani z převodu nemovitostí, ve znění pozdějších předpisů
- zákon č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, ve znění pozdějších předpisů
- zákon č. 16/1993 Sb., o dani silniční, ve znění pozdějších předpisů
- zákon č. 353/2003 Sb., o spotřebních daních, ve znění pozdějších předpisů
- zákon č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty, ve znění pozdějších předpisů
- zákon č. 261/2007 Sb., o stabilizaci veřejných rozpočtů („energetické daně“), ve znění pozdějších předpisů

Procesní předpisy

- zákon č. 253/2000 Sb., o mezinárodní pomoci při správě daní a o změně zákona č. 531/1990 Sb., o územních finančních orgánech, ve znění pozdějších předpisů
- zákon č. 191/2004 Sb., o mezinárodní pomoci při vymáhání některých finančních pohledávek, ve znění pozdějších předpisů

Předpisy upravující poplatky

- zákon č. 565/1990 Sb., o místních poplatcích, ve znění pozdějších předpisů
- zákon č. 549/1991 Sb., o soudních poplatcích, ve znění pozdějších předpisů
- zákon č. 289/1995 Sb., lesní zákon, ve znění pozdějších předpisů
- zákon č. 408/2000 Sb., o ochraně práv k odrůdám, ve znění pozdějších předpisů
- zákon č. 164/2001 Sb., lázeňský zákon, ve znění pozdějších předpisů
- zákon č. 185/2001 Sb., o odpadech, ve znění pozdějších předpisů
- zákon č. 86/2002 Sb., o ochraně ovzduší, ve znění pozdějších předpisů
- zákon č. 634/2004 Sb., o správních poplatcích, ve znění pozdějších předpisů

Ostatní předpisy

- zákon č. 44/1988 Sb., horní zákon, ve znění pozdějších předpisů
- zákon č. 531/1990 Sb., o územních finančních orgánech, ve znění pozdějších předpisů
- zákon č. 13/1993 Sb., celní zákon, ve znění pozdějších předpisů
- zákon č. 218/2000 Sb., o rozpočtových pravidlech, ve znění pozdějších předpisů
- zákon č. 250/2000 Sb., o rozpočtových pravidlech územních rozpočtů, ve znění pozdějších předpisů
- zákon č. 256/2000 Sb., zákon o Státním zemědělském intervenčním fondu, ve znění pozdějších předpisů
- zákon č. 458/2000 Sb., energetický zákon, ve znění pozdějších předpisů
- zákon č. 254/2001 Sb., vodní zákon, ve znění pozdějších předpisů
- zákon č. 185/2004 Sb., o Celní správě České republiky, ve znění pozdějších předpisů
- zákon č. 435/2004 Sb., o zaměstnanosti, ve znění pozdějších předpisů

Základní zásady daňového řízení nově definované daňovým řádem

Za účelem charakteristiky daňového řádu je nutné uvést a definovat základní zásady daňového řízení, které jsou nosným prvkem celého zákona. Měly by osoby zúčastněné na správě daní provázet celým daňovým řízením při aplikaci všech daňových zákonů, ať už hmotně právních, procesně právních, či jiných předpisů upravujících problematiku daní. Část základních zásad nepřímo řešil již zákon o správě daní a poplatků. Daňovým řádem⁴

⁴ Česko. Zákon č. 280 ze dne 22. července 2009 daňový řád. In *Sbírka zákonů, Česká republika*, 2009, částka 87, s. 4038-4039 (dále citováno jako daňový řád).

jsou však pregnantně definovány v paragrafech 5 až 9. Pojmenovány jsou a jejich podrobnější popis je uveden v důvodové zprávě.⁵

Zásada zákonnosti – ta je nejdůležitější a prvotní zásadou daňového řízení, která vyplývá přímo z článku 2 odst. 2 Listiny základních práv a svobod. Tuto zásadu je nutno aplikovat i na řízení vedené podle jiných předpisů, než jsou zákony (např. mezinárodní smlouvy). „*Správce daně postupuje při správě daní v souladu se zákony a jinými právními předpisy*“⁶. Tato zásada byla upravena již zákonem o správě daní a poplatků.

Zásada legální licence (zásada enumerativnosti státních pretenzí) – „*Správce daně uplatňuje svou pravomoc pouze k těm účelům, k nimž mu byla zákonem nebo na základě zákona svěřena, a v rozsahu, v jakém mu byla svěřena.*“⁶ Na základě této zásady správce daně nemůže požadovat a nemůže konat nic, co by mu nebylo zákonem výslovně povoleno. V daňové legislativě zásada doposud upravena nebyla, nicméně daňové řízení probíhalo v souladu s ní i bez nutnosti její existence.

Zásada přiměřenosti (proporcionality) a **zásada šetření práv zúčastněných osob** – „*Správce daně šetří práva a právem chráněné zájmy daňových subjektů a třetích osob (dále jen „osoba zúčastněná na správě daní“)* v souladu s právními předpisy a používá při vyžadování plnění jejich povinností jen takové prostředky, které je nejméně zatěžují a ještě umožňují dosáhnout cíle správy daní.“⁶ Další již v minulosti existující zásada opravňuje správce daně k volbě takových prostředků k dosažení cílů daňového řízení nejméně zatěžujících daňový subjekt. Cílem daňového řízení jsou správné stanovení a vybrání daně.⁶

Zásada procesní rovnosti – taktéž existující zásada začleněná v daňovém řádu upravuje pro daňové řízení rovnost ve smyslu procesních práv a povinností jednotlivých daňových subjektů a třetích osob při jednání se správcem daně. Třetí osoby jsou nově postaveny v právech a povinnostech na roveň daňových subjektů.

⁵ Důvodová zpráva, s. 19-22.

⁶ Daňový řád, s. 4038.

Zásada součinnosti (spolupráce) – principem této zásady, jako tomu bylo již za účinnosti zákona č. 337/1992 Sb., o správě daní a poplatků, ve znění pozdějších předpisů, je nutnost úzké spolupráce mezi správcem daně, třetími osobami a daňovými subjekty. Součinnost je právem i povinností těchto osob.

Zásada poučovací – Nově procesní daňový předpis stanoví povinnost správce daně, v souvislosti s jednotlivými vykonávanými úkony, poskytnout daňovému subjektu či třetí osobě náležité poučení. Příkladem může být poučení o právech a povinnostech daňového subjektu ve vydávaném rozhodnutí či v protokolu o ústním jednání.

Zásada vstřícnosti a slušnosti – Do daňového řádu byla vtělena povinnost klientského přístupu již v minulosti daňovou správou aplikovaného. Je zásadou zcela novou.

Zásada rychlosti (bezprůtažnosti) – „*Správce daně postupuje bez zbytečných průtahů.*“⁷ Tuto zásadu je vhodné v zájmu urychlení daňového řízení aplikovat i v rámci dílčích lhůt (nečekat na konec lhůty) a měla by platit jak pro správce daně, tak pro daňové subjekty. Kromě ustanovení o ochraně před nečinností nebyla zásada procesním daňovým zákonem takto upravena.

Zásada hospodárnosti a procesní ekonomie – Zásada vytvořená daňovým řádem za účelem snížení nákladů daňového řízení. To spočívá zejména provádění více úkonů najednou (kontrola za více zdaňovacích období, vymáhání více nedoplatků). Procesní ekonomie však nesmí být používána jako záminka pro krácení práv daňových subjektů.

Zásada volného hodnocení důkazů – „*Správce daně při dokazování hodnotí důkazy podle své úvahy. Správce daně posuzuje každý důkaz jednotlivě a všechny důkazy v jejich vzájemné souvislosti; přitom přihlíží ke všemu, co při správě daní vyšlo najevo.*“⁷ Další existující zásada. Správce daně dle této zásady hodnotí volně věrohodnost a množství předložených důkazních prostředků, nehodnotí závažnost ani zákonnost.

⁷ Daňový řád, s. 4039.

Zásada legitimního očekávání – „Správce daně dbá na to, aby při rozhodování skutkově shodných nebo podobných případů nevznikaly nedůvodné rozdíly.“⁸ Zavedení této zásady daňovým řádem vyvolala potřeba kodifikovat rovný přístup k osobám zúčastněným na správě daní a chránit tak právní jistotu daňových subjektů. Na základě této zásady je sjednocována judikatura Nejvyšším správním soudem a metodické orgány se taktéž snaží výklad zákona sjednotit. Změny, kterými daňová správa prochází by měly k naplnění této zásady přispět, neboť jediným metodickým orgánem bude Generální finanční ředitelství se sídlem v Praze. Doposud existovalo osm finančních ředitelství, které se nezdálo metodickým vedením a výkladem právních předpisů od sebe lišilo. Daňová praxe ukázala, že se v některých případech svým právním výkladem významně liší i Ministerstvo financí České republiky a samotná justice, ať už to je Nejvyšší správní soud nebo Ústavní soud. Právě moc soudní často není právnímu názoru daňové správy nakloněna.

Zásada materiální pravdy (neformálnosti) – „Správce daně vychází ze skutečného obsahu právního úkonu nebo jiné skutečnosti rozhodné pro správu daní.“⁸ Skutečný obsah právního úkonu je dle této zásady nadřazen jeho právní formě, která může být účelově měněna z důvodu obcházení zákona. Tato zásada je včleněna do daňového řádu také za účelem posuzování podání učiněných daňovými subjekty podle skutečného obsahu, nikoliv podle jejich názvu. U této zásady není zásadní rozdíl s dosavadní právní úpravou.

Zásada neveřejnosti a mlčenlivosti – „Správa daní je neveřejná. Osoby zúčastněné na správě daní a úřední osoby jsou povinny za podmínek stanovených tímto nebo jiným zákonem zachovávat mlčenlivost o všem, co se v souvislosti se správou daní dozvěděly.“⁸ Jedná se o obdobnou zásadu, jako v předchozí právní úpravě. Daňové řízení podléhá povinnosti mlčenlivosti nejen ze strany úředních osob, ale i ze strany třetích osob, které byly nějakým způsobem v daňovém řízení seznámeny s informacemi sdělenými daňovým subjektem. Významným důvodem pro mlčenlivost je možnost úniku informací z obchodního styku, jímž by mohla být daňovým subjektům způsobena škoda. Daňové subjekty mají v daňovém řízení povinnost dokazovat skutečnosti tvrzené v daňových přiznáních a hlášeních, či skutečnosti, k jejichž prokázání byl správcem daně vyzván.

⁸ Daňový řád, s. 4039.

Na základě této povinnosti pak správce daně musí garantovat jistotu, že informace nebudou zneužity.

Zásada oficiality a zásada vyhledávací – „*Správce daně soustavně zjišťuje předpoklady pro vznik nebo trvání povinností osob zúčastněných na správě daní a činí nezbytné úkony, aby tyto povinnosti byly splněny.*“⁹ Na základě této zásady je správce daně povinen zahájit řízení i na základě vlastní iniciativy „z moci úřední“, pokud má informace o tom, že daňová povinnost nebyla řádně splněna a tyto informace si sám aktivně opatřovat. Tato zásada patří ke stěžejním principům správy daní, kdy by správce daně neměl příliš spoléhat na dobrovolnost a dobrou daňovou morálku daňových subjektů. Platila již za předchozí právní úpravy.

Zásada shromažďování údajů – „*Správce daně může shromažďovat osobní údaje a jiné údaje, jsou-li potřebné pro správu daní, a to jen v rozsahu, který je nezbytný pro dosažení cíle správy daní.*“⁹. Tato nově daňovým řádem zavedená zásada představuje určité omezení pro správce daně, ale v praxi pravděpodobně k takovému nadlimitnímu shromažďování informací nedochází. Zásada je zde pravděpodobně z preventivních důvodů a poukazuje na možnost vzniku nepovolených zneužitelných databází. Souvisí se zákonem č. 101/2000 Sb., na ochranu osobních údajů, ve znění pozdějších předpisů.

⁹ Daňový řád, s. 4039.

2 DESKRIPTCE ZMĚN V LEGISLATIVĚ VYMÁHÁNÍ POČÍNÁJE 1. 1. 2011

Vymáhání nedoplatků bylo do konce roku 2010 upraveno zákonem o správě daní a poplatků, zákonem č. 337/1992 Sb. (dále jen ZSDP). Tento zákon plnil funkci „lex specialis“, tedy právního předpisu podřízenému obecné právní úpravě „lex generalis“, kterou představoval občanský soudní řád (dále jen OSŘ). ZSDP¹⁰ upravoval pouze velmi malou část činností a postupů územních finančních orgánů v oblasti vymáhání, resp. pouze definoval daňový nedoplatek, exekuční tituly a jejich náležitosti a nástroje jimiž lze tento nedoplatek vymoci v podobě jednotlivých přípuštěných druhů exekučních příkazů, tj. definoval postup při exekučním řízení až po nařízení exekuce. Nařízení exekuce spočívá ve vydání exekučního příkazu, který je již zacílen na konkrétní zákonem dovolený zdroj vymáhání. Postup vlastního provedení daňové exekuce po vydání exekučního příkazu, tedy „výkon daňové exekuce“, v ZSDP upraven nebyl. Byl zde uveden odkaz, že pro výkon daňové exekuce se použije přiměřeně občanského soudního řádu. Již z této vágní formulace je zřejmé, že mohlo docházet a také docházelo k významným nejasnostem, jak při výkonu daňové exekuce postupovat. Nebylo možné přesně určit, která pravomoc či úkon přiznaný občanským soudním řádem je ještě v kompetenci správce daně a která nikoliv. Správce daně vystupoval v daňové exekuci jako soud i jako oprávněný.

ZSDP, který byl v České republice účinný od 1.1.1993, se stal vzhledem k výkladovým nejasnostem, množstvím novel a judikátů Nejvyššího správního soudu, Nejvyššího soudu, Ústavního soudu nepřehledným a neaktuálním. K jeho správné aplikaci bylo nutné znát tyto mnohdy protichůdné judikáty, také výklady a pokyny Ministerstva financí České republiky.

Dá se tedy předpokládat, že nový daňový řád vnese dostatek právní jistoty do problematiky vymáhání, zejména pak pro pracovníky a odpovědné osoby provádějící úkony. Zda tomu tak skutečně je a zda daňový řád dodržel tento a další z mnoha cílů se kterými byl schvalován, jako je zpřehlednění a zpřesnění textace zákona umožňující snadnou orientaci v něm, upřesnění pojmů a jejich dostatečné vymezení, převzetí přelomových judikátů

¹⁰ Československo. Zákon č. 337 ze dne 5. května 1992 o správě daní a poplatků. In *Sbírka zákonů České a Slovenské federativní republiky*. 1992, částka 70, s. 1935 (dále citováno jako ZSDP).

a přizpůsobení se ústavnímu pořádku České republiky, bude zřejmé z následujících subkapitol.

2.1 Lhůty pro vybrání daně

Zákon o správě daní a poplatků¹¹ stanovil promlčecí lhůty pro vybrání a vymožení daně šestiletou od konce roku, ve kterém byl nedoplatek splatný, popřípadě od konce roku, ve kterém byl učiněn úkon směřující k vybrání daně a dlužník byl o tomto úkonu zpraven. K promlčení správce daně přihlédl pouze tehdy, namítal-li to dlužník a pouze v rozsahu, ve kterém bylo namítáno. Úkony směřující k vybrání daně bylo možno činit pouze do maximální dvacetileté lhůty pro vybrání a vymožení nedoplatku. Pokud byl nedoplatek zajištěn zástavním právem bylo možno promlčený nedoplatek u kterého daňový dlužník již namítl promlčení nebo po dvacetileté prekluzivní lhůtě vymáhat uplatněním uvedeného práva, tj. pouze zpeněžením zástavy.

Daňový řád¹² toto ustanovení významně změnil, neboť uvedená šestiletá lhůta se stala lhůtou prekluzivní a počíná běžet už od splatnosti daně, nikoliv od konce roku splatnosti daně. Správce daně k prekluzi musí přihlédnout automaticky „z moci úřední“ a daňový nedoplatek dále neevidovat, nepoužívat na něj platby a nesnažit se o jeho vybrání jakýmkoliv způsobem. Dále daňový řád nově taxativně definoval úkony, které prekluzivní lhůtu přerušují a kdy lhůta neběží.

Přerušující úkony „zruší“ uplynulý běh lhůty a po jejich vykonání začne běžet nová šestiletá lhůta. Jedná se o zahájení exekučního řízení (myšleno vydání exekučního příkazu, tj. předání k poštovní přepravě), zřízení zástavního práva (zástavní právo vzniká doručením dlužníkovi, popř. pokud jsou o předmětu zástavy vedeny veřejné registry, jako je například evidence katastru nemovitostí vedená katastrálními úřady, vzniká doručením tomuto registru) a oznámení rozhodnutí o posečkání dlužníkovi. Novým termínem „oznámení“ se rozumí doručení rozhodnutí dlužníkovi nebo jiný zaprotokolovaný způsob

¹¹ ZSDP, s. 1934.

¹² Daňový řád, s. 4077.

seznámení příjemce s obsahem rozhodnutí. Tyto tři úkony tedy přerušují běh šestileté lhůty.¹³

Daňový řád¹³ stanoví, že lhůta pro placení daně neběží po dobu vymáhání daně soudem nebo soudním exekutorem, přihlášení daňové pohledávky do insolvenčního řízení nebo do veřejné dražby, trvání daňové exekuce srážkami ze mzdy a dožádání o mezinárodní pomoc při vymáhání. Po ukončení těchto dějů pokračuje běh lhůty a skončí po uplynutí tolika dnů, kolik zbývalo ze lhůty v okamžiku jejího zastavení.

Dvacetiletá maximální lhůta pro placení daně zůstala stejná jako za účinnosti zákona o správě daní a poplatků, změna však nastala, pokud je nedoplatek zajištěn zástavním právem. Pak lze po dobu trvání zástavy dlužnou daň vymáhat jakýmkoliv způsobem po dobu až třiceti let.

2.2 Zjišťování majetku

Správce daně má daňovým řádem¹⁴ definována oprávnění ke zjišťování exekučovatelného majetku, či příjmů. Jedná se o vyhledávací činnost, kdy může majetek zjišťovat bez vědomí i součinnosti daňového dlužníka, nově i mimo obvod působnosti určitého správce daně. Vyhledávací činnost či zjišťování majetku za součinnosti s daňovým dlužníkem může být prováděna místním šetřením o jehož průběhu a zjištěných skutečnostech sepíše úřední záznam či protokol. K místnímu šetření může správce daně nově přizvat policistu či jinou úřední osobu a z místního šetření může pořídit obrazový a zvukový záznam, má právo přístupu na všechna místa sloužící k podnikání, pokud je to nezbytné a jedná se o obydlí, má právo přístupu i tam.

Orgány veřejné moci a právnické a fyzické osoby mají vůči správci daně bezúplatnou informační povinnost definovanou v § 57 až § 59 daňového řádu¹⁵. Pokud správce daně nezíská informace z vlastních úředních evidencí a je-li to nezbytné pro správu daní, má možnost požádat o informace primárně ostatní orgány veřejné moci. Pokud nelze zjistit

¹³ Daňový řád, s. 4077.

¹⁴ Daňový řád, s. 4055.

¹⁵ Daňový řád, s. 4050

informace od nich, pak může oslovit fyzické a právnické osoby. Informace je možno poskytovat na jak na vyžádání, tak za pomoci automatizované výměny. Takto jsou získávány informace například o vozidlech dlužníka, o bankovních účtech, zaměstnavatelích, nemovitostech ve vlastnictví dlužníka apod..

2.3 Zajištění daně

Mezi nástroje vymáhání patří i institut zajištění daně. Daňový řádem¹⁶ je nově umožněno vydat zajišťovací příkaz a tím si vytvořit vykonatelnou pohledávku, v případě předpokládaného ohrožení výběru, takřka okamžitě a následně také vymáhat. Zajišťovací příkaz patří mezi taktické nástroje správce daně při výběru daní. Pokud správce daně pojme podezření, že výběr dosud nesplatné nebo nestanovené daně je ohrožen, vydá zajišťovací příkaz. Do konce roku 2010 platilo, že dosud nestanovená či nesplatná pohledávka se stala vykonatelnou do 3 dnů (splatnost zajišťovacího příkazu). Nyní, podle daňového řádu, pokud hrozí nebezpečí z prodlení, tzn. např. hrozí-li nebezpečí zcizení majetku daňovým dlužníkem, je možné určit vykonatelnost zajišťovacího příkazu okamžikem oznámení daňovému subjektu. V tom okamžiku má správce daně exekuční titul a je oprávněn neprodleně daňový nedoplatek vymáhat. Velmi důležité je však důkladné odůvodnění volby tohoto postupu správcem daně (§ 167 DŘ).¹⁷

Nově je kodifikováno, že nelze, v zájmu zaručení právní jistoty a zaměření na soustředění se na dokazování při řízení o odvolání, proti zajišťovacímu příkazu uplatnit obnovu řízení. Dále je daňovým řádem stanovena povinnost neprodleně rozhodnout o ukončení zajišťovacího příkazu, jakmile pominou důvody, pro které byl vydán. Také je možné zajištěnou částku snížit. Je zde upraven zánik zajišťovacího příkazu v případě, že dosud nesplatná daň se stane splatnou či dosud nestanovená daň je řádně stanovena. Zajištěná částka se převede na úhradu této daně a případný přeplatek se ze zákona do 15 dnů vrátí daňovému subjektu (§ 168 DŘ).¹⁶

¹⁶ Daňový řád, s. 4079-4080.

¹⁷ Daňový řád, s. 4079.

Na zajištěnou daň je možno zřídit zástavní právo, které nově trvá v rozsahu (v částce) odpovídající výši zajištěné daně i po zániku zajišťovacího příkazu, z důvodů uvedených v § 168 odst. 4 a 5 DŘ¹⁸.

Pozitivní pro správce daně je, že v případě neúspěšného či částečně úspěšného vymáhání na základě zajišťovacího příkazu, může správce daně rozhodnout, že vykonatelné rozhodnutí o stanovení daně (např. dodatečný platební výměr) se stává exekucním titulem namísto zajišťovacího příkazu. Dosud provedené vymáhací úkony tak mohou být zachovány a správce daně nemusí exekuční řízení, vedené na základě zajišťovacího příkazu, zastavovat a nařizovat nové exekuce na základě titulu nového. Tento postup do doby účinnosti daňového řádu možný nebyl. Znamená příslib k urychlení výběru daní a má velký význam například u exekucí postihujících mzdu dlužníka, kdy nedochází ke ztrátě pořadí. Toto ustanovení bylo do daňového řádu zahrnuto v souladu se zásadou rychlosti, hospodárnosti a procesní ekonomie, která patří mezi základní zásady daňového řízení.¹⁸

2.4 Zástavní právo

Vzhledem k tomu, že ustanovení zástavního práva byla v zákoně o správě daní a poplatků novelizována zákonem č. 304/2009 Sb.¹⁹, s účinností od 1.1.2010, byly zamýšlené úpravy zástavního práva zahrnuty už do této novely. Zákonná úprava zástavního práva se s novým daňovým řádem nezměnila. Nově je zde stanovena pouze povinnost správce daně vyrozumět vlastníka zástavy o zániku zástavního práva z důvodů uvedených v zákoně č. 40/1964 Sb., občanském zákoníku²⁰ (např. zánikem zajištěné pohledávky, zánikem zástavy, ...).

Zákonem o správě daní a poplatků²¹ byla daňovým dlužníkům dána povinnost hradit náklady plynoucí správci daně ze zřízení zástavního práva. Tato povinnost byla s účinností

¹⁸ Daňový řád, s. 4079-4080.

¹⁹ Česko. Zákon č. 304 ze dne 23. července 2009, kterým se mění zákon č. 337/1992Sb., o správě daní a poplatků a zákon č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, ve znění pozdějších předpisů. In *Sbírka zákonů, Česká republika*, 2009, částka 91, s. 4365.

²⁰ *Občanský zákoník a související předpisy podle stavu k 11. 10. 2004*. Ostrava: SAGIT, 2004, s. 26 (dále citováno jako občanský zákoník).

²¹ *Daňové zákony 2010*. Ostrava: SAGIT, 2010, s. 260.

daňového řádu zrušena a náklady spojené se zřízením zástavního práva nese plně správce daně, resp. daňoví poplatníci, kteří své daňové povinnosti řádně hradí. Mezi náklady spojené se zřízením zástavního práva patří např. poplatek Notářské komory České republiky za zápis zástavního práva na movitou věc do rejstříku zástav (v současné době 720 Kč).

2.5 Zajištění úhrady daně ručením nebo bankovní zárukou

Zcela novými instituty v zajištění výběru daní, mezi které patří již zmíněné zástavní právo a zajišťovací příkaz, je zajištění daně dobrovolným ručením a zajištění daně bankovní zárukou. Dobrovolný ručitel či banka má v daňovém řízení stejná práva, jako ručitel zákonný.

Zajištění daně dobrovolným ručením

Správce daně může nově přistoupit na zajištění daňového nedoplatku dobrovolným ručením (§ 173 odst. 1 DŘ)²². To do konce roku 2010 v daňovém řízení nebylo možné. Na základě písemné vůle projevené ručitelem s ověřeným podpisem lze ručit za daňové nedoplatky dlužníka. Právní úprava dobrovolného ručení, která se použije pro uplatnění tohoto institutu v daňovém řízení, je zakotvena v § 546 a následujících občanského zákoníku²³.

Zajištění daně bankovní zárukou

Stejně jako u dobrovolného ručení lze nově od 1. 1. 2011 zajistit u správce daně své nedoplatky již existujícím institutem, byť doposud pouze mimo daňové řízení, kterým je zajištění bankovní zárukou (§ 173 odst. 2 DŘ)²². Právní úprava bankovní záruky je zakotvena v § 313 a následujících zákona č. 513/1991 Sb., obchodní zákoník²⁴.

²² Daňový řád, s. 4081.

²³ Občanský zákoník, s. 38.

²⁴ *Obchodní zákoník a související předpisy podle stavu 1. 7. 2005*. Ostrava: Sagit, 2005, s. 120.

2.6 Způsoby vymáhání

Daňový řád²⁵ uvádí výčet způsobů vymáhání, mezi které zařazuje mimo daňové exekuce a předání vymáhání daňových nedoplatků soudu či soudnímu exekutorovi také nově u úpadce přihlášením do insolvenčního řízení. Významnou změnou pro vymáhání daňových nedoplatků, který zcela jistě povede ke zvýšení efektivity výběru daní, je možnost přihlašování daňových nedoplatků do veřejných dražeb. Tyto veřejné dražby jsou v posledních letech stále častější a povinnost správce daně zachovávat mlčenlivost uvalená § 24 ZSDP²⁶ doposud zabraňovala nedoplatky, byť zajištěny zástavním právem s přednostním uspokojením, do veřejných dražeb přihlašovat. Způsoby vymáhání podle ZSDP a nově podle DŘ jsou zobrazeny v přílohách A a B.

Správce daně by měl při vymáhání postupovat v souladu se zásadou přiměřenosti a hospodárnosti²⁷, jinými slovy volit takové prostředky, které sice povedou k úspěšnému výsledku, ale budou minimálně zasahovat do práv daňových subjektů a takové prostředky, při jejichž využití nebudou náklady na vymáhání ve zjevném nepoměru k výši nedoplatku. Daňové subjekty by tak měly být ochráněny před neúměrnými náklady vzniklými např. předáním minimálního nedoplatku soukromým exekutorům, nebo vymáháním takového nedoplatku např. prodejem nemovitosti ve vlastnictví dlužníka.

2.7 Vymáhání nedoplatků daňovou exekucí

K tomu, aby mohlo být vymáhání zahájeno je třeba disponovat exekučním titulem. Definice a vymezení exekučních titulů nezaznamenalo v daňovém řádu významných změn. Exekuční tituly, kterými jsou výkaz nedoplatků, vykonatelné rozhodnutí, vykonatelný zajišťovací příkaz se použijí ve všech způsobech vymáhání daní (předání soukromému exekutorovi, přihlášení do insolvenčního řízení, daňová exekuce, ...).

Důvodová zpráva²⁸ hovoří o cíli návrhu nového znění paragrafů týkajících se vymáhání, kterým je začlenění neexistující procesní normy daňové exekuce do legislativy České

²⁵ Daňový řád, s. 4082.

²⁶ ZSDP, s. 1920.

²⁷ Daňový řád, s. 4038 a 4039.

²⁸ Důvodová zpráva, s. 116.

republiky. Tato norma je využitelná nejen pro finanční úřady (FÚ), které provádějí daňovou exekuci zejména, ale další subjekty vybírající platby náležející do veřejných rozpočtů, jako jsou např. orgány územních samosprávných celků. Tyto orgány oproti finančním úřadům nemají dostatečné metodické vedení, které bylo zapotřebí při současném znění zákona o správě daní a poplatků. Správce daně by s daňovým řádem už neměl váhat nad tím, zda příslušnou pravomoc přisouzenou občanským soudním řádem soudu je ještě schopen v daňové exekuci převzít či nikoliv a neměl by být již nucen se do této role soudu vtělovat.

Cílem daňového řádu²⁹ není pouze převzít ustanovení občanského soudního řádu s tím, že se provede nahrazení slova soud za slova správce daně. Mezi cíle, se kterými byl zákonodárci schvalován, patří zanesení povinností a pravomocí soudců, kteří mají v našem právním systému zcela odlišné postavení než správce daně, přímo do zákona, a tím eliminovat, aby pracovníci správce daně tyto povinnosti ukládali na základě svých rozhodnutí, tj. ukládat povinnosti zákonem, nikoliv pracovníky správce daně. Cílem bylo také úprava textace zákona směřující k převzetí ustálené judikatury a přepracování překonaných ustanovení občanského soudního řádu a zapracování některých rozdílů v důsledku specifčnosti daňové exekuce (prodejem movitých věcí, prodejem nemovitostí, řízení o rozvrhu).

Daňový řád upravuje daňovou exekuci podrobněji, otázkou však zůstává, zda dostatečně jasně a srozumitelně.

Občanský soudní řád je při daňové exekuci využíván jako zákon subsidiární, tedy vy případech že daňový řád nestanoví jinak, využije se pro daňovou exekuci právě OSŘ. Tím je myšlen například postup poddlužníků při daňové exekuci. Správce daně jakožto exekuční orgán má povinnost se pohybovat v mezích pravomocí, které mu svěřuje pouze daňový řád. V některých situacích se tak správce daně ocitne v takovém legislativním „vzduchoprázdnu“, neboť všechny pravomoci daňovým řádem upraveny nejsou a právní úprava se tak stává nedokonalou.

²⁹ Důvodová zpráva, s. 116-117.

Fáze před zahájením daňové exekuce

Podle zákona o správě daní a poplatků byly správcem daně ve většině případů před zahájením vlastního vymáhání zasílány daňovému dlužníku výzvy k zaplacení nedoplatků v náhradní lhůtě (§ 73 odst. 1 ZSDP)³⁰. Tato náhradní lhůta byla zpravidla osmidenní. Proti výzvě se v případě nesouhlasu s výší či vlastní existencí daňového nedoplatku mohl daňový subjekt odvolat. Plnila funkci takového varování, byla posledním krokem před zahájením exekuce. Výzvy byly považovány jako vymáhací úkon. Část daňových subjektů na základě této výzvy svůj nedoplatek uhradila. V roce 2009 bylo takto uhrazeno 2,5 mld. Kč z celkových vymožených takřka 6 mld.. Úhrada na základě zaslané výzvy k zaplacení nedoplatků v náhradní lhůtě tedy tvořila 41,7 % vymožených nedoplatků. Toto ustanovení bylo v novém daňovém řádu významným způsobem přepracováno. Zřejmě z důvodu „klientského“ přístupu byla daňovým subjektům tato možnost posledního upozornění daňovým řádem odňata. Místo tohoto ustanovení ZSDP bylo nově přijato ustanovení § 153 odst. 3 DŘ, které správci daně pouze přiznává možnost *„daňový subjekt vhodným způsobem vyrozumět o výši jeho nedoplatků a upozornit jej na následky spojené s jejich neuhrazením“*³¹. Z tohoto znění je zřejmé, že tento úkon nemá právní váhu rozhodnutí, jakým byla uvedená výzva. Jedná se pouze o jakési neformální vyrozumění, které může mít i formu e-mailové zprávy, krátké textové zprávy či telefonátu, o kterých správce daně sepíše úřední záznam.

Podle důvodové zprávy³² k návrhu daňového řádu představovala výzva pro správce daně administrativně náročný, nákladný úkon nedostatečně efektivní ve smyslu neúspěšnosti odvolatelů proti výzvám. Daňové subjekty využívaly opravné prostředky k oddálení exekuce, aniž by své odvolání podložily relevantními odvolacími důvody, či nesprávně brojily proti exekučnímu titulu (rozhodnutí, jímž mu byla daňová povinnost stanovena).

Výzva k zaplacení nedoplatků v náhradní lhůtě měla návaznost na formu opravného prostředku v exekučním příkaze. Pokud výzva byla zaslána, byla v exekučním příkazu připuštěna pouze námitka, kterou daňový subjekt musel podat do patnácti dnů ode dne doručení exekučního příkazu. O námitce rozhodoval správce daně, který exekuční příkaz

³⁰ ZSDP, s. 1935.

³¹ Daňový řád, s. 4075.

³² Důvodová zpráva, s. 115.

vystavil. Nově je ve všech exekučních příkazech připuštěno odvolání s patnáctidenní lhůtou. Odvolání rozhoduje nadřízený orgán, kterým je od 1. 1. 2011 Generální finanční ředitelství se sídlem v Praze. Na něj přešly povinnosti bývalých osmi finančních ředitelství včetně pracovně-právních vztahů se zaměstnanci finančních úřadů. Zdá se, že se jedná o změnu pouze kosmetickou, neboť zaměstnanci bývalých finančních ředitelství stále dlí na svých místech a vykonávají stejné činnosti, pouze se změnil jejich zaměstnavatel a hlavička na úředních dokumentech.

Narizení danové exekuce

Narižením danové exekuce se rozumí vydání exekučního příkazu. To se provede, pokud danová pohledávka narůstá o úrok, i na tento nově přirůstající úrok.

Daňový řád³³ povoluje, kromě již existujících a využívaných druhů danových exekucí (srážkami ze mzdy, prikázáním pohledávky z účtu poskytovatele platebních služeb, prikázáním jiné peněžité pohledávky, prodejem movitých věcí, prodejem nemovitostí), exekuci postižením jiných majetkových práv. Vzory exekučních příkazů, tak jak byly poskytnuty pracovníkům správce daně Generálním finančním ředitelstvím, jsou v přílohách této diplomové práce C-I.

Proti všem exekučním příkazům vystavovaným správcem daně je nově možno podat odvolání do 15 dnů ode dne doručení³³. Zákonem o správě daní a poplatků³⁴ byla připuštěna proti exekučnímu příkazu pouze námitka. Tedy v případě, že daňovému dlužníku byla předem zaslána výzva k úhradě v náhradní lhůtě. Rozdíl mezi námitkou a odvoláním je ve lhůtách vyřízení a orgánem, který opravný prostředek vyřizuje. Námitku vyřizuje orgán, který rozhodnutí vydal, odvolání nadřízený orgán. Vyřízení námitek trvalo zpravidla kratší dobu, to vedlo k urychlení procesu vymáhání.

³³ Daňový řád, s. 4082.

³⁴ ZSDP, s. 1935.

Princip daňových exekucí postižením majetkových práv

Běžné typy daňových exekucí, jako jsou exekuce srážkami ze mzdy, přikázáním pohledávky z bankovního účtu, přikázáním jiné peněžité pohledávky a postižením jiných majetkových práv, jsou daňovým řádem zařazeny do exekucí postižením majetkových práv³⁵. Vydaným exekučním příkazem se postihují majetková práva a ukládají se jím povinnosti jak daňovému subjektu, tak poddlužníkovi oprávněnému disponovat s majetkovým právem dlužníka. Splní-li poddlužník exekuční příkaz, je již zproštěn plnění vůči dlužníkovi. Správce daně je povinen vyrozumět poddlužníka o nabytí právní moci a toto vyrozumění poddlužníkovi doručit do vlastních rukou. V případě nesplnění povinnosti poddlužníkem může uplatnit správce daně svůj nárok žalobou u soudu na uspokojení tohoto nároku z majetku poddlužníka. Změní-li daňový dlužník místní příslušnost, je správce daně povinen uvědomit o tom poddlužníka s uvedením nového bankovního spojení na nově místně příslušného správce daně. Dojde-li v daňové exekuci ke změnám, jako jsou změna exekučního titulu dle § 169 DŘ³⁶, zastavení či odložení exekuce, musí být poddlužník vždy uvědoměn.

Daňová exekuce srážkami ze mzdy

Daňovým řádem³⁷ je nyní komplexněji upravena problematika daňové exekuce srážkami ze mzdy. Tento druh daňové exekuce postihuje i jiné příjmy odlišné od mzdy uvedené v § 299 OSŘ³⁸ (náhrady mzdy, nemocenské, ošetřovné, vyrovnávací příspěvek v těhotenství a mateřství, peněžitá pomoc v mateřství, důchody, stipendia, podpora v nezaměstnanosti a při rekvalifikaci, odstupné nebo jiná plnění v souvislosti s ukončením zaměstnání, peněžitá plnění věrnostní nebo stabilizační povahy v souvislosti se zaměstnáním, úrazový příspěvek, úrazové vyrovnání, úrazová renta). Jsou zde stanoveny povinnosti poddlužníka obvykle ukládané soudním usnesením. Pro výpočet srážek ze mzdy je stále používán postup podle občanského soudního řádu. Správce daně je oprávněn na návrh dlužníka z vážných důvodů určit maximální měsíční výši srážené částky. Po pominutí důvodů snížení rozhodne správce daně o zrušení snížení srážek. Proti rozhodnutí

³⁵ Daňový řád, s. 4085-4086.

³⁶ Daňový řád, s. 4080.

³⁷ Daňový řád, s. 4085.

³⁸ *Občanský soudní řád, Soudní řád správní, Rozhodčí řízení, Exekuční řád, Soudní poplatky a další předpisy podle stavu k 1. 4. 2011.* Ostrava: SAGIT, 2011, s. 87 – 88 (dále citováno jako občanský soudní řád).

o návrhu na snížení srážek a proti rozhodnutí o zrušení tohoto rozhodnutí není přípustný opravný prostředek.

Dlužník má daňovým řádem určenu povinnost hlásit správci daně do 8 dnů vznik a zánik nároku na mzdu. Plátce mzdy má povinnost hlásit do správci daně 8 dnů nástup dlužníka do práce, ukončení pracovního poměru, změnu zaměstnavatele. Nejsou-li tyto povinnosti splněny, lze uložit dlužníkovi i plátcí mzdy pořádkovou pokutu do 50 tis. Kč.

Dále daňový řád nově upravuje postup pro případy souběhu zaměstnání dlužníka. Úprava je provedena obdobně s občanským soudním řádem.

Daňová exekuce srážkami ze mzdy je prováděna tak, že na základě exekučního titulu popsaného výše, je vystaven exekuční příkaz za použití ustanovení § 178 odst. 1 a odst. 5 písm a) DŘ³⁹, § 186 – 189 DŘ⁴⁰, a § 276 a následujících OSŘ⁴¹. Je jím postižena nejen pohledávka uvedená na exekučním titulu a exekuční náklady dle § 183 odst. 1 DŘ⁴², ale nově i příslušející úrok z prodlení dle § 252 DŘ⁴³ (platí pro všechny exekuční příkazy). Exekuční příkaz je doručen jak poddlužníkovi, kterým může být např. zaměstnavatel nebo Česká správa sociálního zabezpečení, tak daňovému dlužníku. Od doby doručení exekučního příkazu zaměstnavatel sráží dlužníkovi ze mzdy příslušnou část maximálně do výše nezabavitelné částky dle OSŘ. Poté, jakmile obdrží vyrozumění o nabytí právní moci, má povinnost poukázat narezervovanou částku na osobní daňový účet daňového dlužníka s unikátním variabilním symbolem odlišujícím platbu z exekuce a poté pravidelně z každé mzdy srážet daňovému dlužníku až do doby úplné úhrady nedoplatku včetně příslušenství a exekučních nákladů. Pokud je již exekuční příkaz jednou vystaven, vztahuje se na každého dalšího zaměstnavatele daňového dlužníka až do doby, kdy je nedoplatek plně uhrazen. Při ukončení pracovního poměru tedy exekuční příkaz nezaniká, zaměstnavatel zaznamená probíhající exekuce do zápočtového listu a následující zaměstnavatel je po přečtení těchto údajů povinen informovat správce daně o nástupu takového zaměstnance do pracovního poměru. Ten poté zašle novému zaměstnavateli původní exekuční příkaz

³⁹ Daňový řád, s. 4082.

⁴⁰ Daňový řád, s. 4085.

⁴¹ Občanský soudní řád, s. 84.

⁴² Daňový řád, s. 4084.

⁴³ Daňový řád, s. 4099.

a uloží mu povinnost, aby ode dne doručení výše uvedeného rozhodnutí ve srážkách ze mzdy dlužníka pokračoval. Seznámí ho s aktuální výší nedoplatku, pro který je vedena daňová exekuce. Z čisté mzdy bez cestovních náhrad po odečtení základní nezabavitelné částky zaměstnavatel může srazit jednu třetinu, u přednostních pohledávek, mezi něž daňové pohledávky patří, dvě třetiny. Je-li nedoplatek uhrazen jiným způsobem (to platí u všech druhů exekučních příkazů), finanční úřad vydá rozhodnutí o zastavení daňové exekuce dle § 181 odst. 2 písm. b) DŘ⁴⁴.

Daňová exekuce příkázáním pohledávky z účtu u poskytovatele platebních služeb

Daňový řád v jediném paragrafu upravujícím exekuci příkázáním pohledávky z účtu (§ 190 DŘ)⁴⁵ stanovuje pouze definici provedení výkonu rozhodnutí (odepsání prostředků z dlužníkovy účtu a poukázání správci daně) a to, že se exekuční příkaz doručí nejdříve poskytovateli platebních služeb (bance). Dále stanovuje povinnost banky nenakládat s peněžními prostředky, které byly na účtu v okamžiku doručení exekučního příkazu a které byly do 6 měsíců od doručení vyrozumění o nabytí právní moci na účet připsány a to až do výše vymáhaného nedoplatku (včetně příslušenství a exekučních nákladů).

Proces daňové exekuce příkázáním pohledávky z účtu u poskytovatele platebních služeb je následující: správcem daně je vystaven exekuční příkaz dle § 178 odst. 1 a odst. 5 písm b) DŘ⁴⁶, § 190 DŘ⁴⁵ a § 303 a následujících OSŘ⁴⁷. Ten je zaslán poskytovateli platebních služeb. Poté, se zpožděním, je odeslán také daňovému dlužníkovi. Po nabytí právní moci exekučního příkazu je poskytovateli platebních služeb odesláno vyrozumění o nabytí právní moci. Ten má povinnost den po obdržení tohoto vyrozumění převést zadržované prostředky na účet finančního úřadu (lépe řečeno osobní daňový účet daňového dlužníka) s příslušným unikátním variabilním symbolem pro konkrétní jeden exekuční příkaz. Výkon rozhodnutí se vztahuje na peněžní prostředky, které byly v okamžiku doručení exekučního příkazu na účtu a na prostředky, které byly dodatečně na účet připsány, nejpozději však do 6 měsíců od doručení vyrozumění o nabytí právní moci. Po 6 měsících poté, co banka

⁴⁴ Daňový řád, s. 4084.

⁴⁵ Daňový řád, s. 4085.

⁴⁶ Daňový řád, s. 4082.

⁴⁷ Občanský soudní řád, s. 88.

obdržela vyznění o nabytí právní moci tedy exekuční příkaz zaniká i pokud nebyla uhrazena celá vymáhaná částka. V případě, že má finanční úřad v úmyslu znovu postihnout účet dlužníka, musí vydat nový exekuční příkaz. Pokud by byl účet postižen více exekucemi od více úřadů či exekutorů, řídí se povinnost srážet pořadím ve kterém byly exekuční příkazy doručeny bankovnímu ústavu.

Daňová exekuce přikázáním jiné peněžitě pohledávky

Existence jiných peněžitých pohledávek, o kterých se správce daně dozví, může zavdat příčinu vydání exekučního příkazu jejich přikázáním. Daňový řád stanovuje v § 191⁴⁸, že tento druh exekuce lze nařídit i na v budoucnu splatné pohledávky nebo na dílčí pohledávky vznikající na základě jednoho právního důvodu (např. smlouvy). Správce daně je povinen doručit exekuční příkaz nejprve poddlužníkovi, poté dlužníkovi. Stanovuje se zde také zákaz pro dlužníka a poddlužníka jakkoli s pohledávkou nakládat (vyplatit, započíst apod.). Dlužník doručením exekučního příkazu ztrácí právo na vyplacení pohledávky. V případě nutnosti provedení úkonů směřujících k vyplacení pohledávky, je oprávněn tyto úkony provést správce daně. Vše ostatní je upraveno stejně, jak tomu bylo doposud v občanském soudním řádu.

Proces daňové exekuce přikázáním jiné peněžitě pohledávky probíhá takto: správce daně musí nejprve získat informace o obchodních, popř. jiných závazkových vztazích daňového dlužníka. Tyto informace jsou běžně zjišťovány při místním šetření nahlédnutím do dokladů případně do dokladů, které již daňový dlužník správci daně předložil, byť za jiným účelem. Exekučním příkazem dle § 178 odst. 1 a odst. 5 písm. c) DŘ⁴⁹, § 191 odst. 2 DŘ⁴⁸ a § 314a a následujících OSŘ⁵⁰ poté osloví obchodního partnera (odběratele), osobu která má vůči daňovému dlužníku finanční závazek a tato osoba má povinnost od obdržení této písemnosti povinnost hradit na osobní daňový účet daňového dlužníka opět s unikátním variabilním symbolem pro daný exekuční příkaz. U pohledávek plynoucích z podnikatelské činnosti daňového dlužníka – fyzické osoby existuje tzv. redukce (§ 318

⁴⁸ Daňový řád, s. 4086.

⁴⁹ Daňový řád, s. 4082.

⁵⁰ Občanský soudní řád, s. 90.

OSŘ⁵¹), tzn. že u přednostních pohledávek, mezi něž daňové pohledávky patří, plní obchodní partner pouze v rozsahu 3/5 pohledávky. U osoby právnické takováto redukce není.

Daňová exekuce postižením jiných majetkových práv

Zcela novým typem exekuce v daňovém řádu je exekuce postižením jiných majetkových práv, než dle § 178 odst. 5 písm. a) až c) DŘ. Touto daňovou exekucí lze postihnout právo s majetkovou hodnotou, které není spojeno s osobou daňového dlužníka a je možné ho převést na jinou osobu. Mezi jiná majetková práva patří právo na vydání movitých věcí, podíl v obchodní společnosti, členství v družstvu, finanční prostředky dlužníka uložené na účtu jiné osoby, nebo v případě, že se jedná o finanční prostředky ze společného jmění manželů na účtu manžela. Majitel účtu se dostává do postavení poddlužníka. Těmito krátkými dvěma ustanoveními byly správci daně svěřeny zcela nové instrumenty vymáhání, které bezpochyby budou mít významný fiskální efekt (myšleno zvýšení vymožené daně), neboť zcela jistě dlužníci využívali hojně možnosti uložit si své prostředky na účtech manžela nebo jiných osob. Exekuce obchodních podílů byly doposud nařizovány soudy na základě návrhu správce daně a takové soudní řízení trvalo mnohdy i několik let.

V případě exekuce práva na dodání movitých věcí využije správce daně exekuční příkaz na přikázání jiné než peněžité pohledávky a postupuje se podle ustanovení daňového řádu pro prodej movitých věcí. Pro exekuci dalších práv postižitelných tímto typem daňové exekuce zvolí správce daně exekuci, která je svou povahou nejbližší povaze exekuovaného práva. Daňovým řádem je rovněž dána správci daně pravomoc k učinění úkonů rozhodných pro uplatnění práva (za daňového dlužníka). Nabude-li exekuční příkaz právní moci, správce daně o tom dlužníka vyrozumí. Zároveň je povinen poučit poddlužníka o způsobu, místě a lhůtě plnění pohledávky.

⁵¹ Občanský soudní řád, s. 91.

Společná ustanovení pro daňovou exekuci prodejem movitých věcí a nemovitostí

Dražba

Movité i nemovité věci dlužníka zabavené daňovou exekucí prodejem movitých věcí či nemovitostí je možno zpeněžit ve veřejném jednání - dražbě. V § 194 DŘ⁵² je definován nový pojem „daňový exekutor“, kterým je úřední osoba pověřená výkonem daňové exekuce. Daňový exekutor dražbu řídí. K provedení licitačních úkonů a dalších úkonů, potřebných k provedení dražby, pověří správce daně další úřední osoby. Daňový řád definuje dále osobu zúčastněnou na dražbě. Tou je osoba, která prokázala svoji totožnost, zapsala se do prezenční listiny a převzala dražební číslo. Při dražbě nemovitostí osoba, která kromě již uvedených podmínek složila dražební jistotu. Dražitelem se rozumí osoba, která alespoň jednou učinila platné dražební podání. Dražitel, jemuž je udělen příklep, z důvodu, že učinil nejvyšší podání, je daňovým řádem nazýván vydražitelem. Novinkou v daňovém řádu je, že je možno provést elektronickou dražbu. Podrobnosti procesu elektronické dražby budou upraveny vyhláškou Ministerstva financí.

Dražební jednání je nařizováno správcem daně vydáním dražební vyhlášky, která má nyní nově definovány všechny povinné náležitosti (§ 195 DŘ⁵³). Dražební vyhláška má formu rozhodnutí a musí mít také náležitosti dle § 102 odst. 1 písm. a), b), g) a h) DŘ. Doručuje se dlužníkovi, spoluvlastníkovi věci, správci daně, který již přihlásil svou pohledávku, osobám, které mají předkupní nebo nájemní právo, dalším oprávněným v jejichž prospěch jsou nařízeny exekuce na exekované věci a tyto exekuce jsou přerušeny dle zákona č. 119/2001 Sb., kterým se stanoví pravidla pro případy souběžně probíhajících výkonů rozhodnutí. Musí se také vyvěsit na internetu a úřední desce správce daně a to minimálně 20 dnů při dražbě movitých věcí a 30 dnů při dražbě nemovitostí. Dražební vyhláška se vyvěsí na dožádání správce daně také na úřední desce obecního úřadu v jehož obvodu je nemovitost a na úřední desce katastrálního úřadu, který nemovitost eviduje nebo u jiného veřejného registru, kde je věc určená ke zpeněžení evidována. Pokud má správce daně v úmyslu dražbu zrušit, musí tak učinit zvláštním rozhodnutím doručovaným stejně jako dražební vyhláška. Případná předkupní práva se musí prokázat nejpozději před zahájením dražby.

⁵² Daňový řád, s. 4086.

⁵³ Daňový řád, s. 4087.

Je možné také přihlašování dalších věřitelů. Věřitelé tak mohou učinit přihláškou a doložením příslušných listin do zahájení dražby. Přihlašovat se mohou pohledávky zajištěné zástavním nebo zadržovacím právem, daňové pohledávky jiného správce daně, jiné daňové pohledávky správce daně, který dražbu nařídil a pohledávky věřitelů v jejichž prospěch jsou nařízeny exekuce na exekvované věci a tyto exekuce jsou přerušeny dle zákona č. 119/2001 Sb., kterým se stanoví pravidla pro případy souběžně probíhajících výkonů rozhodnutí. Přihlášku nesplňující uvedené podmínky správce daně odmítne rozhodnutím.

Dražbu zahajuje daňový exekutor, po zahájení uvede povinná sdělení dle § 198 odst. 2 DR⁵⁴. Mezi jeho pravomoci patří rozhodování o výhradách proti průběhu dražby, o přerušení či odložení dražby na jiný den, rozhoduje o výhradách osob zúčastněných na dražbě proti udělení příklepu. Téměř vše z průběhu dražby se zaznamenává do dražebního protokolu a to zejména učiněná podání, rozhodnutí o udělení příklepu, uplatněné výhrady atd.. Dražba končí vydražením všech položek dražby, případně v okamžiku, kdy dosažený výtěžek postačí k úhradě vymáhaných nedoplatků včetně pohledávek přihlášených.

Proces daňové exekuce prodejem movitých věcí a prodejem nemovitostí je procesem jak časově, tak odborně velice náročným. Daňový řád ho nově upravuje a tyto dva typy exekuce jím jsou komplexně řešeny. Problematika daňových exekucí prodejem movitých věcí a prodejem nemovitostí je daňovým řádem lépe ošetřena než tomu bylo dle ZSDP a OSŘ.

Vyloučení majetku z daňové exekuce

Pokud je daňovou exekucí postižen majetek, který by postižen být neměl (např. je ve vlastnictví jiné osoby, než osoby dlužníka nebo majetek přímo vyjmenovaný v § 322 OSŘ⁵⁵), lze tento majetek vyloučit na žádost osoby oprávněné podat návrh, popř. pokud správce daně zjistí při své činnosti skutečnosti svědčící o existenci práva nepřipouštějícího provedení exekuce, musí zahájit řízení o vyloučení tohoto majetku z moci úřední.

⁵⁴ Daňový řád, s. 4088.

⁵⁵ Občanský soudní řád, s. 92.

Ustanovení § 179 DŘ⁵⁶ je obdobou žaloby na vyloučení majetku z výkonu rozhodnutí dle § 267 OSŘ⁵⁷. Oproti OSŘ se zákaz prodeje v průběhu probíhajícího řízení o vyloučení majetku z daňové exekuce vztahuje kromě nemovitostí věcí i na věci movité.

Zastavení a odložení daňové exekuce

Daňovou exekuci lze nově částečně nebo zcela odložit nejen pokud se šetří skutečnosti rozhodné pro zastavení exekuce a žádá-li dlužník o posečkání nedoplatku, ale také šetří-li se skutečnosti rozhodné pro vyloučení majetku z exekuce.

Lze ji také částečně nebo zcela zastavit. Důvody pro její zastavení kromě obecných důvodů pro zastavení daňového řízení jsou taxativně vymezeny v § 181 odst. 2 DŘ⁵⁸. Patří mezi ně například pominutí důvodu, pro který byla exekuce nařízena (zánik daňové pohledávky), povolení posečkání s úhradou nedoplatků, zánik práva vymáhat daňový nedoplatek, zastavení z důvodu vyloučení postiženého majetku z exekuce atd.. Mezi významné změny v důvodech k zastavení patří ustanovení, že daňová exekuce bude na návrh nebo z moci úřední zastavena v případě, že dlužník, jehož mzda je postižena exekucí, nepobírá po dobu jednoho roku tak vysokou mzdu, aby mu z ní mohly být prováděny srážky. Dále pak v případě, že je na daňovém dlužníku vymáháno více způsobů, a k uhrazení nedoplatku postačí plně jeden způsob, může správce daně zastavit vymáhání druhým způsobem (např. je vymáháno srážkami ze mzdy a zároveň je prováděna exekuce prodejem nemovitostí, která po jejich zpeněžení povede ke kompletní úhradě nedoplatků, může správce daně zastavit exekuci srážkami ze mzdy).

Daňová exekuce prodejem nemovitostí či movitých věcí lze zastavit pouze do okamžiku nabytí právní moci rozhodnutí o příklepu.

⁵⁶ Daňový řád, s. 4082.

⁵⁷ Občanský soudní řád, s. 81.

⁵⁸ Daňový řád, s. 4084.

Společná ustanovení pro všechny typy daňových exekucí

Manžel daňového dlužníka doposud neměl stejná procesní práva jako daňový dlužník sám. Pokud se exekuce týká majetku zahrnutého ve společném jmění manželů, má podle daňového řádu⁵⁹, v souvislosti s tímto majetkem, manžel daňového dlužníka stejná procesní práva a povinnosti, tzn. může podávat opravné prostředky, správce daně mu bude doručovat písemnosti. V případě, že není jisté zda daný zabavovaný majetek spadá do společného jmění manželů musí postupovat správce daně ve prospěch práv manžela.

Přeplatek z daňové exekuce musí správce daně nově i bez žádosti do 15 dnů vrátit daňovému dlužníkovi, bez ohledu na případné jiné nedoplatky na osobním daňovém účtu.

Pokud dojde ke změně místní příslušnosti daňového dlužníka je s ním vedeno exekuční řízení ve věci prodeje movitých věcí či nemovitostí, dokončí toto řízení správce daně, který exekuci započal.

Úrok z neoprávněného vymáhání náležející daňovému subjektu

Došlo k přijetí ustanovení § 254 odst. 2 DŘ⁶⁰, kde je uvedeno, že v případě neoprávněného vymáhání náleží daňovému subjektu úrok podle odst. 1 stejného paragrafu (úrok ve výši repo sazby zvýšený o 14 procentních bodů) ve dvojnásobné výši.

Takový úrok není správcem daně vyplácen, pokud bylo neoprávněně vymáháno v důsledku pozdějšího vyslovení neúčinnosti doručení (§48 DŘ) nebo navrácení lhůty v předešlý stav (§ 37 DŘ)⁶⁰.

Smyslem úroku z neoprávněného vymáhání je nahradit daňovému subjektu škodu způsobenou neoprávněným postupem správce daně. Pokud i přes přiznaný úrok daňový subjekt požaduje náhradu vzniklé škody je tento úrok započítáván do celkové výše náhrady.

⁵⁹ Daňový řád, s. 4085.

⁶⁰ Daňový řád, s. 4100.

Ustanovení o exekučních nákladech

Ve třech typech exekučních nákladů (za nařízení daňové exekuce, za výkon prodeje a hotové výdaje správce daně) došlo k následujícím změnám: V případě, že je exekučním titulem zajišťovací příkaz předepisují se dlužníkovi k náhradě pouze hotové výdaje správce daně. Výše exekučních nákladů může být správcem daně stanovena zvláštním rozhodnutím nebo exekučním příkazem proti kterým je možné do 15 dnů podat odvolání. Doposud to takto upraveno nebylo. Výše hotových výdajů musí být stanovena vždy samostatným rozhodnutím. Minimální výše nákladů za nařízení daňové exekuce (obdoba nákladů za zabavení v ZSDP) se zvyšuje z 200 Kč na 500 Kč. Je zde upravena i maximální částka nákladů 500 000 Kč. V rámci tohoto intervalu se použijí 2 % z vymáhané částky. Stejná úprava proběhla i u exekučních nákladů za výkon prodeje. Exekuční náklady počítané procentuelně se stanovují z částky vymáhaného nedoplatku zaokrouhleného na celé stokoruny dolů.⁶¹

Pro případy dělené správy, kde předává nedoplatky k vymáhání jeden státní orgán jinému (např. Policie celní správě) a způsobí neoprávněnost vymáhání, musí vymáhajícímu orgánu uhradit úrok z neoprávněného jednání správce daně, náhradu škody a hotové výdaje spojené s tímto neoprávněným vymáháním.⁶¹

2.8 Vymáhání přihlášením do insolvenčního řízení

Přihlašování daňových pohledávek do insolvenčního řízení není novinkou, nicméně je nově zařazeno do způsobů vymáhání daňových nedoplatků. To je v české legislativě upraveno zákonem č. 182/2006 Sb., insolvenční zákon, ve znění pozdějších předpisů. Část problematiky insolvenčního řízení musí být z důvodu zvláštního postavení daňových pohledávek také upravena v daňovém řádu. V zásadě se proces přihlašování daňových nedoplatků do insolvenčního řízení nezměnil a je shodný s procesem přihlašování u ostatních věřitelů. Přihláška do insolvenčního řízení musí být učiněna na předepsaném tiskopise. Správce daně zpracovává přihlášky automatizovaně systémem ADIS. Systémem je také sledován průběh insolvenčního řízení, kdy jsou automatizovaně přebírána data z insolvenčního rejstříku. Správce daně má na podání přihlášky lhůtu od doby podání

⁶¹ Daňový řád, s. 4084.

insolvenčního návrhu zpravidla do 30 dnů ode dne rozhodnutí o úpadku. Tuto lhůtu určí soud. Po uplynutí lhůty pro přihlášení zpravidla nezbývá než sledovat průběh insolvenčního řízení, popřípadě jej ovlivňovat prostřednictvím účasti ve věřitelském výboru. V případě, má správce daně zajištěnou pohledávku, může udělovat insolvenčnímu správci pokyny ve věcech týkajících se předmětu zajištění.

2.9 Nový institut „prohlášení o majetku“

Pokud pomineme soupis majetku zahrnutý v ZSDP v § 72 odst. 4⁶² (právní úprava týkající se zástavního práva), teprve od 1.1.2010, je v daňovém řádu⁶³ zřízen zcela nový institut pro zjišťování majetku daňového dlužníka. Ten je, po neúspěšně provedené exekuci příkazáním pohledávky z účtu poskytovatele platebních služeb, na výzvu správce daně povinen předložit prohlášení o majetku, včetně majetku patřícího do společného jmění manželů. V prohlášení o majetku dlužník uvádí zjednodušeně zaměstnavatele; čísla bankovních účtů a stavy peněžních prostředků; údaje o vlastních pohledávkách; vlastnictví jiných majetkových práv a osoby vůči nimž tato majetková práva působí; movité věci ve vlastnictví mezi které mimo jiné náleží vkladní knížky, listy, hotové peníze, cenné papíry a ceniny; samozřejmě nemovitosti ve vlastnictví nebo ve spoluvlastnictví s uvedením podílů; vlastnictví podniků nebo jejich částí a případně další jiný majetek. Dále je dlužník povinen uvést případné právní závady, které vážnou na uvedeném majetku a prohlášení že o svém majetku uvedl úplné a pravdivé údaje. Dlužník, který prohlášení o majetku podával v předchozích 6 měsících uvede na výzvu správce daně pouze případné změny v majetku. V některých případech není povinnost toto prohlášení podávat (insolvenční řízení, nucená správa, zánik nedoplatku).

Zákonný text ustanovení o prohlášení o majetku zní velmi užitečně a bezproblémově. Náročnější bude jeho aplikací do praxe, zejména ochota dlužníků požadované informace sdělovat. Mohlo by se proto zdát, že v konečném důsledku bude institut prohlášení o majetku dle § 180 DŘ⁶³ pro daňovou exekuci neefektivní. Ovšem do té doby než se

⁶² Česko. Zákon č. 304 ze dne 23. července 2009, kterým se mění zákon č. 337/1992Sb., o správě daní a poplatků a zákon č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, ve znění pozdějších předpisů. In *Sbírka zákonů, Česká republika*, 2009, částka 91, s. 4365.

⁶³ Daňový řád, s. 4083.

čtenář seznámí s odstavcem 6 uvedeného paragrafu. Tím je totiž dána neúčinnost právních úkonů dlužníka po doručení výzvy k prohlášení o majetku. Jedná se o neúčinnost „ex lege“ přímo ze zákona a není nutné požadovat vyslovení neúčinnosti soudem. Neúčinnými se stávají právní úkony „*týkající se jeho majetku s výjimkou spočívající v běžné obchodní činnosti, uspokojování základních životních potřeb a správy majetku, včetně jeho běžné údržby*“⁶³. Pokud tedy po doručení výzvy daňový dlužník prodá například svůj automobil, je tento právní úkon neúčinný a správce daně má nárok uspokojit daňovou pohledávku zpeněžením tohoto majetku. Správce daně se může přímo obrátit na kupujícího. Jinou věcí je, že kupující za automobil již zaplatil. Kupní smlouva se však z důvodu neúčinnosti právního úkonu neuskutečnila. Automobil se nestal vlastnictvím kupujícího a vznikla mu tedy pohledávka za daňovým dlužníkem.

3 ANALÝZA DAŇOVÝCH NEDOPLATKŮ

Výsledky činnosti daňové správy jsou zveřejněny na internetových stránkách Generálního finančního ředitelství za roky 1998 až 2009. Tato dostupná data o kumulativní výši daňových nedoplatků k 31. prosinci sledovaných let, o výši nedoplatků podle jednotlivých daní, o celkové výši vymáhaných daňových nedoplatků, budou podrobena analýze za účelem zjištění vývojového trendu nedoplatků a nalezení faktorů, které negativně či pozitivně ovlivňovaly daňové nedoplatky. Dále tato analýza a analýza uvedená v kapitole 4 bude využita při návrhu opatření ke zlepšení efektivity vymáhání daní.

3.1 Analýza vývoje kumulovaných daňových nedoplatků k 31.12.

Vymáhání daní je prováděno finančními úřady a jejich zaměstnanci, tedy v terminologii podle daňového řádu úředními osobami. Objem daňových nedoplatků je ministerstvem financí sledován kumulativně, podle jednotlivých druhů daní. Daňové nedoplatky vymožené celní správou v rámci dělené správy nejsou předmětem této práce, neboť se jedná o marginální hodnoty, které nejsou ve vymáhání daňových nedoplatků významné.

Vývoj nedoplatků podle jednotlivých druhů daní

Přehled vývoje nedoplatků počínaje rokem 2000 je uveden v Tab. č. 1, s. 46. Součtový rozdíl je zapříčiněn zaokrouhlováním na mil. Kč. Celkový objem nedoplatků má klesající tendenci. Výjimku tvoří daň z přidané hodnoty a daň z příjmů fyzických osob z podnikatelské činnosti u kterých je zřejmá tendence růstová. U daně z přidané hodnoty lze růstovou tendenci a výši nedoplatků odůvodnit charakterem výběru daně, kdy stát spoléhá na platební morálku plátců zastupujících finanční úřady (plátců daň z přidané hodnoty vybírají za stát a pouze ji odvádějí) a nepřímo na platební morálku jejich odběratelů. Ve sledovaných obdobích daň z přidané hodnoty byly plátců povinni odvést i když jim nebyla odběrateli zaplacená. Dále pak je daň z přidané hodnoty využívána k obohacení podvodných podnikatelských subjektů. Existují řetězce plátců neboli „kolotočové obchody“, kdy některé články uměle navyšují cenu, mají platební povinnost

a následně účelově skončí v insolvenčním řízení, bez majetku a poslední článek v řetězci uplatní nadměrný odpočet z navýšené ceny.

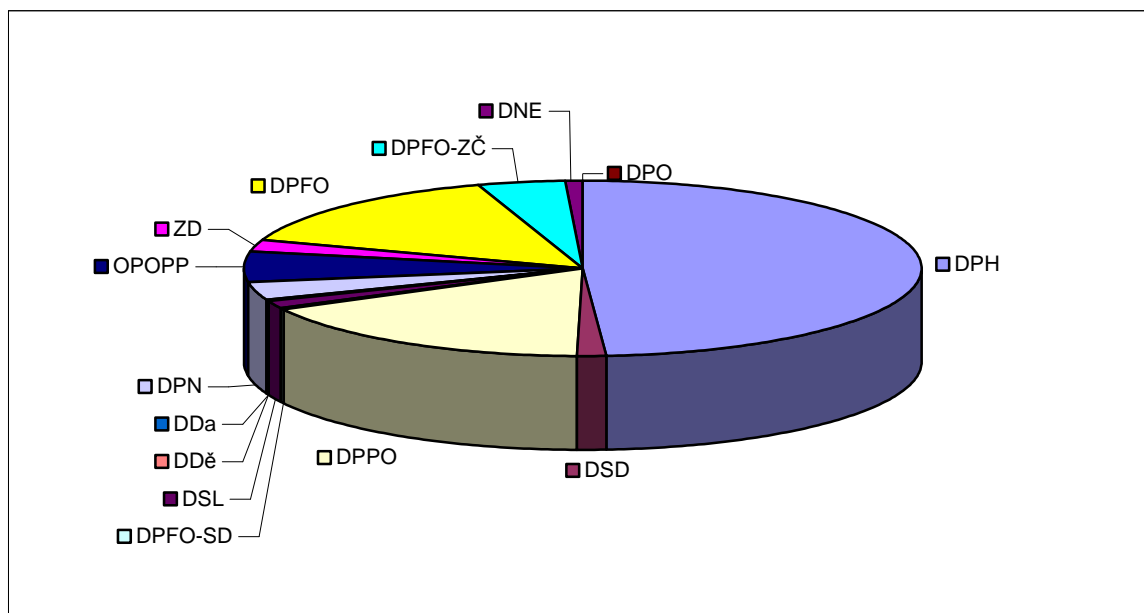
Tab. č. 1: Kumulativní údaje o výši nedoplatků k 31. 12. sledovaného roku (v mil. Kč)

	Rok									
	2000	2001	2002	2003	2004	2005	2006	2007	2008	2009
Daň z přidané hodnoty (dále jen DPH)	36974	37610	38736	37428	38876	40707	43338	44056	45631	48019
Daně spotřební (dále jen DSD)	7728	4976	4955	4175	4003	3267	3460	2568	2067	1560
Daň z příjmů právnických osob (dále jen DPPO)	18655	19668	21231	18322	19246	19469	17846	18742	17672	16668
Daň z příjmů vybíraná srážkou - § 36 (dále jen DPFO-SD)	316	361	378	333	371	367	401	318	306	304
Daň silniční (dále jen DSL)	701	773	874	929	999	1058	1098	1106	1129	1249
Daň dědická (dále jen DDě)	12	12	13	12	11	11	10	9	11	10
Daň darovací (dále jen DDa)	1106	1088	1056	304	323	249	228	240	181	171
Daň z převodu nemovitostí (dále jen DPN)	4565	4860	5074	5070	5015	4644	4455	3991	3846	3503
Ost. příjmy, odvody, pokuty a popl. (dále jen OPOP)	6496	6978	6667	7917	8351	6888	9433	5990	6647	5324
Zrušené daně (dále jen ZD)	7137	6202	5961	5672	5136	3987	3671	3391	2636	2277
Daň z příjmů fyz. osob - podnikat. (dále jen DPFO)	8425	9893	11592	12333	13987	14230	14644	14886	15085	14340
Daň z příjmů fyz. osob ze záv. čin. (dále jen DPFO-ZČ)	5221	5218	5323	5428	5387	5253	5310	4571	4338	4099
Daň z nemovitostí (dále jen DNE)	1074	1150	1216	1221	1194	1150	1103	1015	938	902
Daň z příjmů obyvatelstva (dále jen DPO)	706	651	660	618	451	424	361	215	43	23
Celkem	99116	99439	103736	99762	103351	101705	105354	101100	100530	98449

Zdroj: GŘ. Informace o činnosti české daňové správy 2000-2009. Vlastní úprava.

Položka zrušené daně v Tab. č. 1 je tvořena daní z obratu, odvodem ze zisku, odvodem z objemu mezd, důchodovou daní, daní z objemu mezd, ostatními zrušenými daněmi do

rozpočtu České republiky a ostatními zrušenými daněmi do místních rozpočtů. Pro informaci o významnosti jednotlivých podílů nedoplatků na jednotlivých druzích daní je uveden Obr. č. 1, který zahrnuje data roku 2009. Zřejmé je, že nedoplatky na dani z přidané hodnoty, dani z příjmů fyzických osob z podnikatelské činnosti a dani z příjmů právnických osob tvoří přes 80 % veškerých daňových nedoplatků. Naopak nejméně významné vzhledem k celku jsou nedoplatky na dani dědické a na dani z příjmů obyvatelstva (celkem 0,3 %). U daně z příjmů obyvatelstva je nízký podíl na objemu nedoplatků z důvodu, že se jedná o daň staré daňové soustavy a nedoplatky jsou prekludovány podle zákona č. 37/1952 Sb., o dani z příjmů obyvatelstva. Některé finanční úřady však tuto prekluzi do dnešního dne nezaznamenali na osobní daňové účty a nedoplatky jsou stále evidovány.



Zdroj: GFR. Informace o činnosti české daňové správy 2009. Vlastní úprava.
Obr. č. 1: Podíl jednotlivých daní na kumulovaných nedoplatecích v roce 2009

Vývoj celkových daňových nedoplatků

Vývoj celkových kumulovaných daňových nedoplatků lze charakterizovat absolutním meziročním přírůstkem a indexem meziroční změny (Tab. č. 2, s. 48). Vývoj kumulovaných daňových nedoplatků má v posledních třech analyzovaných letech klesající tendenci a např. v roce 2007 došlo k poklesu kumulovaných daňových nedoplatků o více než 4 procenta.

Tab. č. 2: Absolutní přírůstek kumulovaných daňových nedoplatků v mil. Kč a index meziroční změny kumulovaných daňových nedoplatků v procentech

	Rok									
	2000	2001	2002	2003	2004	2005	2006	2007	2008	2009
mil. Kč	1261	323	4297	-3974	3589	-1646	3649	-4254	-570	-2081
%	1,29	0,33	4,32	-3,83	3,60	-1,59	3,59	-4,04	-0,56	-2,07

Zdroj: GFŘ. Informace o činnosti české daňové správy 2000-2009. Vlastní úprava.

O pozitivním trendu vývoji daňových nedoplatků svědčí také ukazatel poměru meziročního přírůstku kumulovaných nedoplatků k předpisu daní v daném roce. Důležité je zejména to, že nárůst daňových nedoplatků ve vztahu k daňovým povinnostem od roku 2004 nepřekročil hodnotu 1,09 %. Tedy z celkového objemu daňových povinností splatných (předepsaných) např. v roce 2004 nebylo zaplaceno pouze 1,09 %. V posledních letech (2007, 2008 a 2009) došlo k poklesu daňových nedoplatků a tudíž také byl tento poměr záporný. Viz Tab. č. 3.

Tab. č. 3: Ukazatel poměru meziročního přírůstku celkových nedoplatků k předepsané daňové povinnosti

Rok	1998	1999	2000	2001	2002	2003	2004	2005	2006	2007	2008	2009
%	8,32	8,57	0,84	0,20	2,02	-1,80	1,09	-0,32	0,71	-0,75	-0,09	-0,40

Zdroj: GFŘ. Informace o činnosti české daňové správy 2000-2009. Vlastní úprava.

Dalším ukazatelem je ukazatel míry významnosti výše kumulovaných daňových nedoplatků v poměru k celkovému ročnímu inkasu daní. Ten se vyvíjí taktéž pozitivně, inkaso daní až na roky 2000, 2006 a 2009 roste, daňové nedoplatky oscilují kolem sta miliard Kč a zmiňovaný ukazatel se od roku 2000, vyjma roku 2006, meziročně snižuje. Viz následující Tab. č. 4.

Tab. č. 4: Poměr kumulovaných daňových nedoplatků k celkovému ročnímu inkasu daní

Rok	1998	1999	2000	2001	2002	2003	2004	2005	2006	2007	2008	2009
%	47,16	53,26	64,83	60,85	49,67	44,21	31,95	19,77	20,51	17,54	16,57	18,83

Zdroj: GFŘ. Informace o činnosti české daňové správy 2000-2009. Vlastní úprava.

Mezi údaje vykazované Ministerstvem financí patří také údaje o počtu zaměstnanců územních finančních orgánů k 31. 12.. Ty jsou také vhodným ukazatelem k analýze. Tab. č. 5 na s. 49 uvádí mimo zmíněný počet zaměstnanců územních finančních orgánů k 31. 12.. Vypočtena byla kumulativní výše daňových nedoplatků na jednoho pracovníka územních finančních orgánů. Z údajů je zřejmé že kumulovaný daňový nedoplatek

k 31. 12. osciluje kolem úrovně **6,5 mil. Kč na jednoho pracovníka**. V posledních třech letech má spíše klesající tendenci.

Tab. č. 5: Počty zaměstnanců s uvedením přepočtené výše kumulativních daňových nedoplatků na jednoho pracovníka

	Rok									
	2000	2001	2002	2003	2004	2005	2006	2007	2008	2009
Počet zaměstnanců k 31. 12.	14676	15656	15707	15681	15560	15496	15720	15575	15408	15391
Kumulativní výše nedoplatků k 31.12. v mil. Kč	99116	99439	103736	99762	103351	101705	105354	101100	100530	98449
Přepočtená výše nedoplatků na 1 pracovníka v mil. Kč	6,75	6,35	6,60	6,36	6,64	6,56	6,70	6,49	6,52	6,40

Zdroj: GŘ. Informace o činnosti české daňové správy 2000-2009. Vlastní úprava.

Celkové nedoplatky v přepočtu na počet evidovaných daňových subjektů a počet obyvatel České republiky

Daňovým subjektům je po vzniku platební povinnosti zřízen osobní daňový účet. Z vydávaných Informací o činnosti české daňové správy byly zjištěny údaje o počtu evidovaných osobních daňových účtů ke třem nejvýznamnějším daním co do výše evidovaných kumulovaných daňových nedoplatků, tj. na dani z přidané hodnoty (dále jen DPH), dani z příjmů právnických osob (dále jen DPPO) a dani z příjmů fyzických osob – podnikatelské (dále jen DPFO). Údaje o počtu evidovaných subjektů jsou uvedeny v následující Tab. č. 6.

Tab. č. 6: Počty evidovaných daňových subjektů (v tis.)

	Rok									
	2000	2001	2002	2003	2004	2005	2006	2007	2008	2009
DPH	421619	432282	433837	434882	446340	626970	647568	671709	699038	725593
DPPO	280399	305517	321487	340818	359178	358420	373866	396053	422932	447800
DPFO	2514470	2685938	2877730	3054220	3202921	2477694	2929048	3126386	3250557	2880422

Zdroj: GŘ. Informace o činnosti české daňové správy 2000-2009. Vlastní úprava.

Bylo provedeno přepočtení kumulovaných daňových nedoplatků k 31. 12. na jeden evidovaný daňový subjekt ve sledovaném roce podle vybraných daní. Přepočtené údaje jsou seříděny v následující Tab. č. 7.

Tab. č. 7: Kumulované údaje o nedoplatecích k 31. 12. přepočtené na 1 evidovaný daňový subjekt (údaje v Kč)

	Rok									
	2000	2001	2002	2003	2004	2005	2006	2007	2008	2009
DPH	87695	87003	89287	86065	87100	64927	66924	65588	65277	66179
DPPO	66530	64376	66040	53759	53583	54319	47734	47322	41784	37222
DPFO	3351	3683	4028	4038	4367	5743	5000	4761	4641	4978

Zdroj: GFŘ. Informace o činnosti české daňové správy 2000-2009. Vlastní úprava.

Z Tab. č. 7 je zřejmé, že daňové subjekty s nejhorší platební morálkou z vybraných daní jsou plátcí DPH. V roce 2009 činil na dani z přidané hodnoty nedoplatek na jeden evidovaný daňový subjekt částku 66 179 Kč. Oproti tomu nedoplatek na dani z příjmů fyzických osob byl „pouhých“ 4 978 Kč na jeden daňový subjekt. U daně z příjmů fyzických osob jsou hodnoty nižší také z důvodu vysokého počtu evidovaných osobních daňových účtů a tedy vysokého rozředění nedoplatku. Nedoplatky přepočtené na jeden evidovaný daňový subjekt u daně z přidané hodnoty významně poklesly v roce 2005, od kdy se udržují přibližně na stejné úrovni. Nedoplatky na dani z příjmů právnických v přepočtení na jeden evidovaný daňový subjekt mají od roku 2005 klesající tendenci. Nedoplatky na dani z příjmů na jeden daňový subjekt se stále pohybují v rozmezí od 3 do 5 tis. Kč.

V následující Tab. č. 8 byl proveden výpočet ukazatele kumulovaného daňového nedoplatku v přepočtu na jednoho obyvatele České republiky. Údaje jsou uvedeny od roku 2003 do roku 2009. Vše podle stavu k 31. 12..

Tab. č. 8: Počet obyvatel k 31. 12., kumulované daňové nedoplatky k 31. 12., nedoplatek na 1 obyvatele k 31. 12.

	Rok						
	2003	2004	2005	2006	2007	2008	2009
Počet obyvatel v tis.	10211	10221	10251	10287	10381	10468	10507
Kumulovaný nedoplatek v tis. Kč	99762	103351	101705	105354	101100	100530	98449
Nedoplatek na 1 obyvatele v Kč	9770	10112	9921	10241	9739	9604	9370

Zdroj: ČSÚ. Statistické ročenky České republiky 2004-2010; GFŘ.. Informace o činnosti české daňové správy 2003 – 2009. Vlastní úprava.

Podle Tab. č. 8, s. 50, na každého jednoho obyvatele České republiky připadal např. v roce 2009 daňový nedoplatek k 31. 12. sledovaného roku v částce 9 370 Kč. Samozřejmě včetně obyvatel, kteří v té době nebyli v produktivním věku. Ze subjektivního hlediska se jedná o velmi vysokou částku. Od roku 2006 má tento ukazatel pozitivní trend, tedy klesající tendenci.

3.2 Faktory ovlivňující kumulativní výši nedoplatků

Lze předpokládat, že kumulativní výši nedoplatků ovlivňují následující faktory:

- Stav ekonomiky
- Doba od vzniku nedoplatku do zahájení vymáhání
- Výše daňových nedoplatků z minulých let
- Rozdíl mezi skutečným daňovým inkasem a předpisy daní v jednotlivých letech
 - Výše předepsané daně v daném roce
 - Výše celkových úhrad v daném roce skládající se z dobrovolných úhrad a nedobrovolných úhrad (vymáhání)
 - Výše záporných předpisů (prominutí, posečkání, splátkování, odpis daňových nedoplatků pro nedobytnost, předpisy z neúspěšných řízení o opravných prostředcích, soudních rozhodnutí)

Některým faktorům je dále věnován podrobnější popis.

Výše daňových nedoplatků z minulých let

Základním výchozím bodem pro výši nedoplatků evidovaných ve sledovaném roce je samozřejmě jejich výše převedená z roku předchozího. Konkrétní sumarizované informace jsou uvedeny v následující Tab. č. 9.

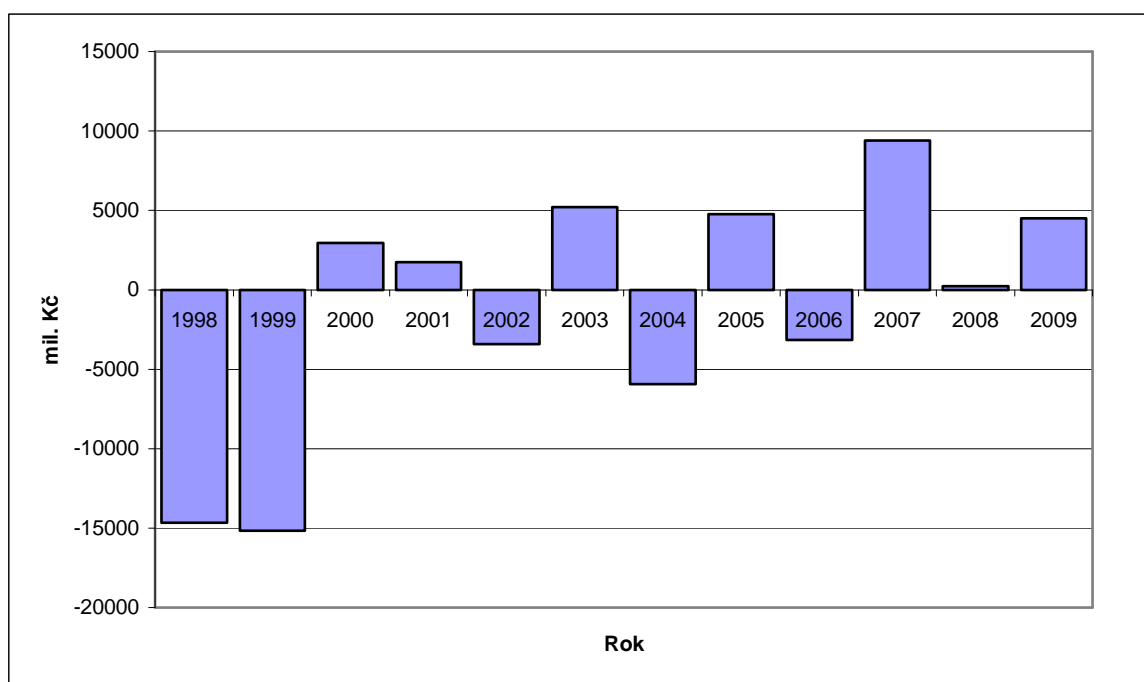
Tab. č. 9: Kumulativní výše nedoplatků k 31. 12. (v mil. Kč)

Rok											
1998	1999	2000	2001	2002	2003	2004	2005	2006	2007	2008	2009
80802	97855	99 116	99 439	103 736	99 762	103 351	101 705	105 354	101 100	100 530	98 449

Zdroj: GFŘ. Informace o činnosti české daňové správy 1998-2009. Vlastní úprava.

Rozdíl mezi skutečným daňovým inkasem a předpisy daní

Vliv rozdílu (deficitu či přebytku) daňového inkasa a na výši nedoplatků je zřejmý. Platby daňových subjektů které nedostačují nebo naopak převyšují daň předepsanou v kalendářním roce a výše těchto platebních povinností za stejné období ovlivňují kumulativní výši daňových nedoplatků vykazovaných k 31. 12.. Vývoj rozdílů v daňovém inkasu a předpisů daní od roku 1998 do roku 2009 je znázorněn v následujícím Obr. č. 2.



Zdroj: GFŘ. Informace o činnosti české daňové správy 1998-2009. Vlastní úprava.

Obr. č. 2: Vývoj rozdílu mezi daňovým inkasem a celkovým předpisem daní

V letech 1998 a 1999 činil deficit daňového inkasa oproti předpisům daně přibližně 15 mld. Kč. Tato negativní situace se obrátila v letech 2000 a 2001, kdy došlo k přebytku inkasa. V roce 2000 o necelé 3 mld. Kč a v roce 2001 o necelých 1,8 mld. Kč. Od roku 2002 rozdíl kolísá mezi kladnými i zápornými hodnotami, kdy nejlepší situace byla v roce 2007 s přebytkem inkasa 9,4 mld. Kč. Právě od roku 2007 se hodnoty nedostaly do záporných čísel, což je pozitivním zjištěním.

Záporné předpisy a jejich vliv na celkové předpisy daní

Výše kumulovaných daňových nedoplatků je ovlivněna zápornými předpisy, které jsou evidovány na osobních daňových účtech daňových dlužníků z následujících příčin:

- Prominutí daně a příslušenství daně (§ 55a ZSDP, nově § 259 DR).
- Podmíněné prominutí daňového nedoplatku (§ 65 ZSDP).
- Posečkání daně či povolení jejího zaplacení ve splátkách.
- Odpis daňových nedoplatků pro nedobytnost.
- Předpisy z neúspěšných řízení o opravných prostředcích, soudních rozhodnutích.
- Ostatní (předpis prekluze daňového nedoplatku, storno chybných předpisů).

Informace o nadměrných odpočtech, vrácení spotřebních daní, prominutí daně, prominutí příslušenství daně, o povoleném posečkání či povolení splátek, přehledy o neúspěšných soudních sporech jsou Ministerstvem financí vykazovány. Výše odpisů daňových nedoplatků pro nedobytnost, výše podmíněného prominutí daňového nedoplatku vykazovány pravidelně nejsou. Výše odpisu pro nedobytnost byla zjištěna pouze za roky 2008 a 2009 a to zaokrouhleně. Tyto údaje by měly být Ministerstvem financí České republiky vykazovány, neboť významně ovlivňují kumulované daňové nedoplatky vykazované k 31. prosinci. Více Tab. č. 10.

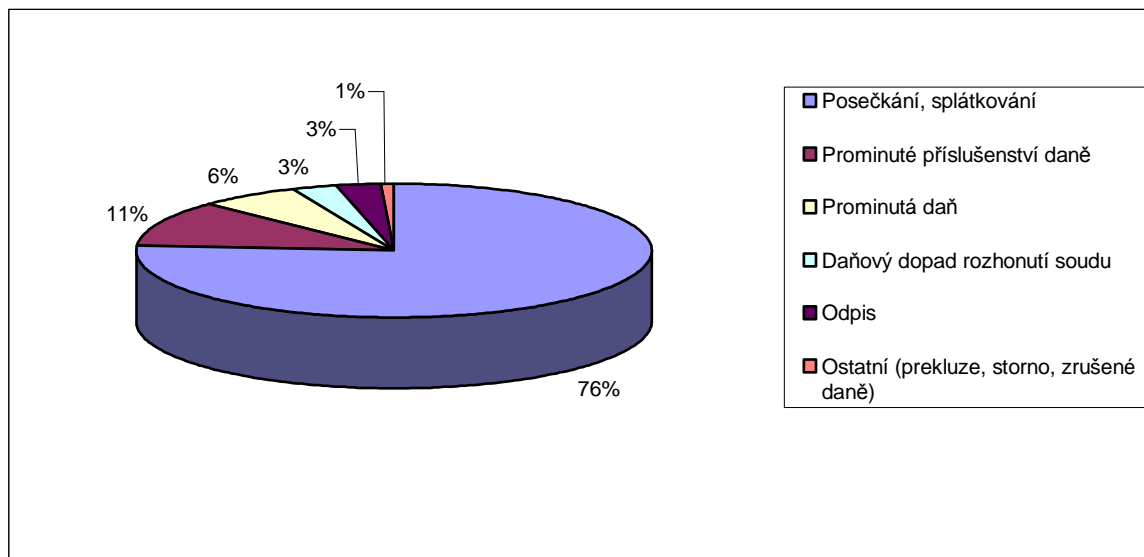
Tab. č. 10: Předpisy snižující daňové nedoplatky ve sledovaném roce (v mil. Kč)

	Rok									
	2000	2001	2002	2003	2004	2005	2006	2007	2008	2009
Povolené posečkání, splátkování	19723	20657	20499	21781	28121	36708	36080	37249	31769	32468
Prominuté příslušenství daně	1289	4144	1782	3897	4863	5296	5248	5420	3439	4701
Prominutá daň	930	1772	1368	4021	6344	5564	4808	5009	5021	2651
Vyhovění žalobám u soudu	675	181	311	444	694	832	984	1195	1646	1214
Odpis pro nedobytnost (zaokrouhlená částka)	-	-	-	-	-	-	-	-	2500	1200
Ostatní (prekluze, storno, zrušené daně)	5684	986	186	171	562	1087	341	398	924	352

Zdroj: GŘ. Informace o činnosti české daňové správy 2000-2009. Vlastní úprava.

Nejvíce se na snížení kumulovaných nedoplatků v uvedených letech podílí povolené posečkání nebo splátkování daně, které má však charakter dočasného snížení předepsaných

daňových povinností. Je časově omezeno do doby splatnosti splátky popř. celého nedoplatku. Podíly na snížení kumulovaných nedoplatků v roce 2009 bohužel bez zahrnutí nevykázaného prominutí daňového nedoplatku je možno vyčíst z následujícího Obr. č. 3.



Zdroj: GŘ. Informace o činnosti české daňové správy 2009. Vlastní úprava.

Obr. č. 3: Podíly jednotlivých druhů předpisů snižujících daňové nedoplatky na celku za r. 2009

3.3 Predikce vývoje celkových kumulovaných daňových nedoplatků

S využitím počítačového programu STATGRAPHICS Centurion VXi byla provedena predikce vývoje celkových kumulovaných nedoplatků. Pro předpověď byly uvažovány tři typy trendových křivek vyrovnávající časovou řadu kumulovaných daňových nedoplatků v letech 1998 až 2009 uvedenou v Tab. č. 9 na s. 51.

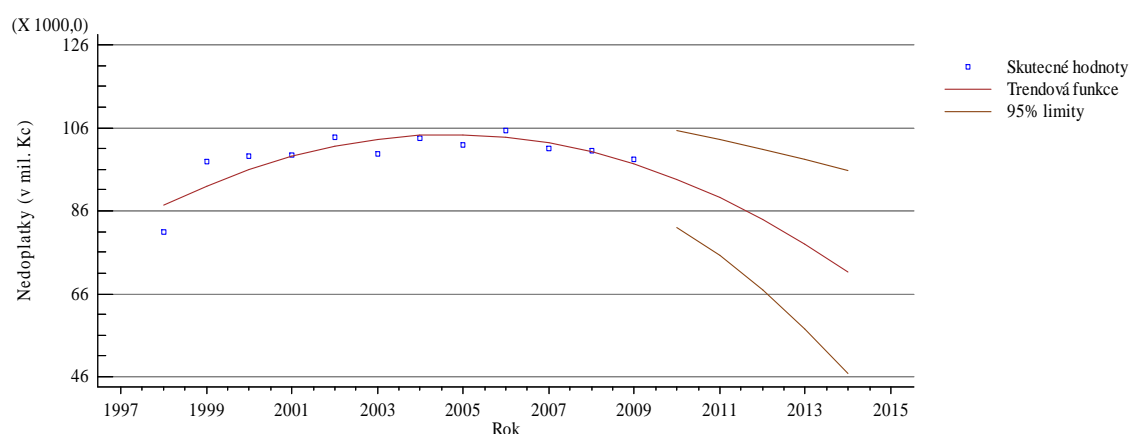
Tab. č. 11: Přehled uvažovaných trendů vývoje kumulovaných nedoplatků

	Vzorec trendové křivky	Průměrná absolutní chyba
Lineární trend	$Y = 93376,8 + 906,122t$	3905,72
Exponenciální trend	$Y = \text{EXP}(11,4395 + 0,00985769t)$	4083,67
Kvadratický trend (parabola)	$Y = 81789,1 + 5872,29t - 382,013t^2$	2439,23

Zdroj: Počítačový program STATGRAPHICS Centurion XVI. Vlastní úprava.

Podle zvoleného hlavního kritéria pro výběr vhodné trendové funkce, průměrné absolutní chyby (M.A.E.) byla z hodnot uvedených v Tab. č. 11 vybrána křivka kvadratického trendu – parabola. Parabola dle zvoleného modelu je graficky vyjádřena na Obr. č. 4. Predikovaný

klesající průběh funkce zároveň odpovídá předpokladu zvýšeného výskytu prekluze starých daňových nedoplatků a jejich výmazu z evidence z důvodu účinnosti nového daňového řádu. K prekluzi je nově správce daně povinen přihlédnout z úřední povinnosti. Sklon ostatních křivek včetně logistického trendu odpovídal rostoucímu trendu výše daňových nedoplatků, který dle názoru autora není realistický s ohledem na pozitivní vývoj přebytku inkasa nad předpisem daní od roku 2007, viz Obr. č. 2 na s. 52.



Zdroj: Počítačový program Statgraphics Centurion XVI.

Obr. č. 4: Znárodnění průběhu zvolené trendové funkce vývoje výsledků vymáhání a pravděpodobnostních limitů

Na základě zvolené kvadratické trendové funkce – paraboly (Obr. č. 4) je v Tab. č. 12 uvedena predikce vývoje kumulovaných daňových nedoplatků spolu s 95% pravděpodobnostními limity. Do roku 2014 lze dle predikce očekávat významný pokles kumulovaných daňových nedoplatků přes 27 mld. Kč. Tento pokles však nebude způsoben pouze zvýšeným inkasem dlužných daní, ale také zvýšenými odpisy pro nedobytnost a výmazem prekludovaných daňových nedoplatků z osobních daňových účtů daňových dlužníků. Z toho důvodu je naplnění predikovaného vývoje velmi reálné.

Tab. č. 12: Predikce výše kumulovaných daňových neodplatků v letech 2010-2014 (v mil. Kč)

	Rok				
	2010	2011	2012	2013	2014
Predikce	93568,7	89126,6	83920,5	77950,4	71216,3
Dolní 95% limit	81872,3	75159,2	67024,2	57517,2	46683,0
Horní 95% limit	105265,0	103094,0	100817,0	98383,6	95749,6

Zdroj: Počítačový program Statgraphics Centurion XVI. Vlastní úprava.

4 ANALÝZA VYMÁHÁNÍ DAŇOVÝCH NEDOPLATKŮ

Ve výročních zprávách a zprávách o výsledcích činnosti Ministerstva financí České republiky nejsou zveřejňovány úplné informace poskytované ke statistikám finančními úřady. V současné době statistiky probíhají plně automatizovaně v rámci automatizovaného daňového informačního systému (ADIS) a Finančními úřady jsou prostřednictvím ADIS ministerstvu poskytovány údaje o vymáhání podle jednotlivých druhů daní, údaje o vymáhaných nedoplatecích a o nedoplatecích vymožených. Dále pak jsou u vymožených a vymáhaných nedoplatků finančními úřady vykazovány a ministerstvu poskytovány informace o vymáhání podle jednotlivých způsobů, tj. podle výsledků jednotlivých exekučních řízení dle typu vystaveného exekučního příkazu. Také údaje o výtěžku vymáhání předaném soudním exekutorům, výtěžku z insolvenčních řízení či dříve z konkurzů popř. vyrovnání. Evidovány a vykazovány jsou také informace o úhradách daňových nedoplatků dobrovolně po zaslání výzvy k zaplacení nedoplatků v náhradní lhůtě dle § 72 zákona č. 337/1992 Sb., o správě daní a poplatků. Finanční úřady vykazují nedoplatky zároveň dle počtu případů.

V první fázi před zahájením daňové exekuce musí nejprve správce daně zjistit existenci daňového nedoplatku a předat ho k vymáhání svému exekučnímu oddělení. Za doby účinnosti zákona č. 337/1992 Sb., o správě daní a poplatků byly daňovým subjektům většinou nejprve zaslány výzvy k úhradě nedoplatků v náhradní lhůtě dle § 73 odst. 1 ZSDP, a až posléze byly činěny kroky k vymáhání. Na některých finančních úřadech vytvářeli výzvy k zaplacení nedoplatků v náhradní lhůtě pracovníci vyměřování. V případě, že dlužník nezaplatil nedoplatek na základě této výzvy, byl vyhotoven exekuční titul tzv. „výkaz nedoplatků“, který byl předán na vymáhání a vymáhacími odděleními byly poté činěny úkony k vymožení daně. Na některých finančních úřadech byly předávány výkazy nedoplatků bez předchozích výzev a tyto výzvy vyhotovovali pracovníci vymáhání sami. Dlužník tedy měl před zahájením vymáhání šanci daňový nedoplatek uhradit, až na některé výjimečné případy zahájení vymáhání bez výzvy, kdy hrozilo nebezpečí, že účel vymáhání mohl být zmařen. Podle legislativy platné od 1. 1. 2011 již tato výzva nebude dlužníkům zasílána. Správce daně však může dlužníka o existenci

nedoplatku vyrozumět a předpokládá se, že finanční úřady tohoto vyrozumění budou využívat.

4.1 Analýza předání nedoplatků k vymáhání

Kumulativní údaje o výši vymáhaných daňových nedoplatků, tj. daňových nedoplatků předaných výkazem nedoplatků exekucním oddělením finančních úřadů jsou uvedeny v následující Tab. č. 13.

Tab. č. 13: Kumulativní údaje o výši vymáhaných nedoplatků k 31. 12. (v mil. Kč)

Rok											
1998	1999	2000	2001	2002	2003	2004	2005	2006	2007	2008	2009
31375	33131	40860	46219	48489	54164	64385	68205	68505	68477	67382	68011

Zdroj: GFŘ. Informace o činnosti české daňové správy 1998-2009. Vlastní úprava.

Vymáhané daňové nedoplatky se zvyšují rapidně do roku 2005, od kdy nedoplatky oscilují mezi 67,3 a 68,6 mld. Kč. Samozřejmě zvyšující se nedoplatky jsou nežádoucí. V tomto případě, protože se jedná o informaci o nárůstu nedoplatků vymáhaných, se jedná o pozitivní trend, neboť nepředané nedoplatky k vymáhání nemohou být exekucními odděleními FÚ vymáhány.

Tab. č. 14 obsahuje komparaci kumulativních vymáhaných nedoplatků a celkových nedoplatků k 31. 12.. od roku 2000 do roku 2009. Uvedený rozdíl vyjadřuje objem nevymáhaných nedoplatků v mil. Kč.

Tab. č. 14: Komparace kumulativních celkových a vymáhaných nedoplatků k 31. 12. (v mil. Kč)

	Rok									
	2000	2001	2002	2003	2004	2005	2006	2007	2008	2009
1. Kumulativní vymáhané nedoplatky	40860	46219	48489	54164	64385	68205	68505	68477	67382	68011
2. Kumulativní celkové nedoplatky	99116	99439	103736	99762	103351	101705	105354	101100	100530	98449
Rozdíl 2.-1.	58 256	53220	52247	45598	38966	33500	36849	32623	33148	30438

Zdroj: GFŘ. Informace o činnosti české daňové správy 2000-2009. Vlastní úprava.

Je zřejmé, že objem nevymáhaných nedoplatků od roku 2000 do roku 2004 rapidně klesl o zhruba 20 mld. Kč. a dále má spíše klesající trend. Tento ukazatel hovoří o pozitivním vývoji.

Narůstající vymáhané nedoplatky tedy kromě informace o zvyšování daňových nedoplatků mohou ukazovat na zlepšující se trend ukazatele poměru předání nedoplatků na vymáhání. Ukazatel poměru předání na vymáhání by v optimálním případě dosahoval úrovně 100 %. Více k poměrovému ukazateli i předání na vymáhání je v Tab. č. 15.

Tab. č. 15: Poměr vymáhaných a kumulovaných nedoplatků k 31. 12. (v procentech)

Rok									
2000	2001	2002	2003	2004	2005	2006	2007	2008	2009
41,22	46,48	46,74	54,29	62,30	67,06	65,02	67,73	67,03	69,08

Zdroj: GFR. Informace o činnosti české daňové správy 2000-2009. Vlastní úprava.

V roce 2000 dosahoval poměr vymáhaných daňových nedoplatků vůči kumulovaným nedoplatkům pouze míru 41,22 %. Nevymáhané nedoplatky převažovaly nad nedoplatky vymáhanými. Padesátiprocentní hranice byla překročena v roce 2003 a v roce 2009 dosahoval poměr vymáhaných nedoplatků k celkovým míru téměř 70 %. Tento rozhodný ukazatel, na kterém závisí úspěšnost vymáhání se tedy od roku 2000 do roku 2009 zvýšil o téměř 28 procentních bodů. Úspěšnost vymáhání je ovlivněna právě předáním na vymáhání a také časovou prodlevou od doby vzniku nedoplatku po zahájení jeho vymáhání.

Časová prodleva od doby vzniku nedoplatku do předání výkazu nedoplatků k vymáhání byla do konce roku 2010 složena z následujících fází:

1. Prodleva mezi vznikem nedoplatku a zjištěním jeho existence pracovníkem správce daně. Je ovlivněna lidským faktorem. Závisí na jednotlivém pracovníkovi a na jeho vedení. V odstrašujících případech se může pohybovat i v řádech let. Reálný odhad u spolehlivého kontrolovaného pracovníka by se mohl pohybovat maximálně do 3 měsíců od vzniku nedoplatku.

2. Prodleva mezi zjištěním existence nedoplatku a vydáním výzvy k úhradě nedoplatku v náhradní lhůtě dle § 72 odst. 1 ZSDP. Opět ovlivněno lidským faktorem. Prodleva by se měla pohybovat maximálně v řádu dnů.
3. Prodleva způsobená doručováním a případnými problémy při doručování výzvy dle bodu 2.. Částečně je tato lhůta ovlivněna spoluprací dlužníka, částečně schopnostmi a důsledností pracovníka při doručování a také spolehlivostí poskytovatele poštovních služeb. Tato prodleva může nabýt i hodnot udávaných v měsících.
4. Prodleva související s minimální osmidenní náhradní lhůtou k úhradě nedoplatku udělená daňovému dlužníkovi výzvou uvedenou v bodu 2.. Tato prodleva trvá cca 11 dnů z důvodu, že připsání finančních prostředků poukázaných dlužníkem v poslední den lhůty trvá cca 3 dny (o víkendech a státem uznaných svátcích dále).
5. Prodleva od uplynutí náhradní lhůty uložené výzvou uvedenou v bodu 2. do doby vydání výkazu nedoplatků. Ovlivněno lidským faktorem. Tato prodleva opět může být velice dlouhá i v řádech měsíců. Je ovlivněna kvalitním vedením a spolehlivostí pracovníka.
6. Prodleva od vydání výkazu nedoplatků po jeho schválení vedoucím a předáním vymáhacímu oddělení. Tato prodleva by se měla pohybovat maximálně v řádu dnů.

Informace o průměrné časové prodlevě od vzniku nedoplatku do doby zahájení vymáhání nejsou vykazovány a není je tedy možné analyzovat. Tento ukazatel v členění na jednotlivé finanční úřady by byl významným ukazatelem pro zjištění průměrné prodlevy jednotlivých finančních úřadů a následné zjištění slabých míst v řetězci finančních úřadů.

4.2 Analýza efektivity vymáhání

Do konce roku 2010 byly podle § 72 odst. 1 ZSDP daňovým subjektům zasílány před zahájením vymáhání výzvy k zaplacení nedoplatků v náhradní lhůtě, které byly považovány jako vymáhací úkon. Část daňových subjektů na základě této výzvy svůj nedoplatek uhradila. V roce 2009 bylo takto uhrazeno 2,5 mld. Kč z celkových vymožených takřka 6 mld.. Úhrada na základě zaslané výzvy k zaplacení nedoplatků v náhradní lhůtě tedy tvoří 41,7 % vymožených nedoplatků. Tyto úhrady jsou získány s využitím minimálního úsilí a nákladů správce daně, kdy je poloautomatizovaně

zpracována a zaslána výzva a daňový dlužník nedoplatek uhradí. Naopak mnohem vyšší úsilí, neboli více úkonů, musí správce daně učinit při provádění daňových exekucí. Nejprve musí zjistit tzv. předmět exekuce, tj. majetek nejvhodnější k exekuci či jiný zdroj vhodný pro vymáhání. Je-li zdrojů více, musí uvážit, který z nich je nejvhodnější. Uváží tedy, který postačí k úhradě vymáhané částky a který bude zároveň nejméně poškozovat daňový subjekt. Správce daně musí volit přiměřený způsob vymáhání, tzn. např. ve věci vymáhání dlužných 5 tis. Kč neexektovat dlužníkovi nemovitost ve které bydlí.

Existují exekuce, které jsou časově, nákladově, co do počtu nutných úkonů a co do odbornosti pracovníků méně náročné, jako jsou exekuce srážkami ze mzdy, přikázání pohledávky z účtu u poskytovatele platebních služeb a přikázáním jiné peněžité pohledávky. Také existují exekuce, které jsou náročnější mnohem více. Mezi ně patří zejména exekuce prodejem nemovitostí či exekuce prodejem movitých věcí. Tyto exekuce jsou také pro daňové subjekty nejvíce zatěžující. Proto správce daně volí s ohledem na výši nedoplatku nejprve exekuce nejméně administrativně náročné mezi které patří právě dvě prvně zmíněné. Efektivita vymáhání je závislá na délce prodlení, jaká je mezi vznikem nedoplatku a zahájením vlastního vymáhání. Časové prodlevy od vzniku nedoplatku do předání nedoplatků na vymáhání byly již řešeny. Možností vzniku delších prodlev do zahájení vlastního vymáhání a do doby úplné úhrady nedoplatků je také několik:

1. Prodleva mezi předáním výkazu nedoplatků a jeho převzetím k vymáhání. Jedná se o nevýznamnou prodlevu, která se pohybuje maximálně v řádu dnů. Je ovlivněna lidským faktorem.
2. Prodleva mezi převzetím výkazu a zahájením zjišťování zdrojů vymáhání. Některé informace, např. o nemovitostech, je možno zjistit ihned a některé je možné zjistit až na základě výzvy k poskytnutí informací správci daně dle § 57 daňového řádu, či dříve podle § 34 ZSDP. Jsou to informace o plátcích mzdy nebo jiných příjmů, o číslech účtů apod.. Výzvy jsou z důvodu velkého množství dlužníků a snížení administrativní náročnosti většinou zasílány dávkově za více dlužníků a jejich frekvence zasílání je různá. Zjišťování majetku by dle názoru autora probíhat minimálně čtvrtletně u všech vymáhaných daňových subjektů. Tato prodleva se tedy může pohybovat do 3 měsíců. Problémy s doručováním subjektům u kterých se správce daně dotazuje (banky, zdravotní pojišťovny) nejsou.

3. Prodleva od doručení výzvy dle § 57 daňového řádu dotazovaným subjektům do doby odpovědi na tuto výzvu. Délka prodlevy může být i 30 dnů, ale většinou tato odpověď přichází do 15 dnů ode dne, kdy je dotazovaným subjektům výzva doručena. Za účelem zkrácení této doby je adresátům ve výzvě stanovována lhůta, která je zpravidla patnáctidenní.
4. Prodleva od obdržení odpovědi na výzvu dle § 57, nebo od zjištění majetku jiným způsobem (prostřednictvím dálkového přístupu do databází), do doby vydání exekučního příkazu. Tato prodleva zahrnuje čekání na případné zjištění možnosti jiného vhodnějšího způsobu vymáhání, rozhodování mezi různými způsoby. Tuto prodlevu ovlivňuje také lidský faktor a může trvat i 30 dnů.
5. Prodleva od vydání exekučního příkazu do jeho doručení. Exekuční příkaz se doručuje poddlužníku (plátce mzdy, banka, ...) a daňovému dlužníku. Už po doručení exekučního příkazu je např. plátce mzdy povinen provádět srážky nebo banka povinna blokovat finanční prostředky. Doručení poddlužníku nebývá problematické, doručení dlužníkovi může výjimečně nabýt hodnot v řádu měsíců.
6. Doba od doručení do nabytí právní moci exekučního příkazu. V případě, že dlužník uplatní opravný prostředek (v současné době je to odvolání), pak se může nabytí právní moci zdržet o půl roku lhůty správce daně na vyřízení odvolání. Odvolání se postupuje na odvolacímu orgánu, jímž je finanční ředitelství. Lhůta pro uplatnění opravného prostředku proti exekučnímu příkazu je 15 dnů od doby doručení rozhodnutí. Výsledná prodleva z důvodu podání opravného prostředku tedy může být 6,5 měsíce. Zároveň je nutné rozhodnutí o odvolání doručit. Doručování znamená další prodlevu. Pokud opravný prostředek uplatněn není, je tato prodleva patnáctidenní.
7. Prodleva od nabytí právní moci do doby připsání platby provedené poddlužníkem na účet správce daně. Případní poddlužníci jsou povinni zaslat sražené či blokové částky správci daně až tehdy, obdrží-li vyrozumění o nabytí právní moci exekučního příkazu. Délka této prodlevy je určena dobou, která uplyne od nabytí právní moci do vydání vyrozumění o nabytí právní moci (cca 10 dní), dobou doručování tohoto vyrozumění (cca 3 dny) a dobou, která uplyne do připsání prvních vymožených částek na účet správce daně.

8. Prodleva do doby úplné úhrady nedoplatku. Tato prodleva nemůže být správcem daně ovlivněna, neboť závisí na dostatečnosti zdrojů vymáhání, zda postačí k plné úhradě nedoplatku nebo je nedoplatek uhrazován postupně, jako je tomu u exekuce srážkami ze mzdy.

U exekucí prodejem movitých věcí, či exekucí prodejem nemovitostí je řízení odlišné. Prodleva u těchto exekucí může být mnohem delší. Skládají se totiž z mnohem více úkonů. Exekuce prodejem nemovitostí se taktéž skládá ze shora uvedených bodů 1 až 7 s rozdílem, že exekučním příkaz na prodej nemovitostí se nedoručuje poddlužníkovi, ale příslušnému katastrálnímu úřadu a také případnému spoluvlastníkovi nemovitosti. Vyrozumění o nabytí právní moci je zasíláno katastrálnímu úřadu, ten ale neprovádí žádnou platbu na účet správce daně. Po nabytí právní moci exekučního příkazu vznikají tyto prodlevy:

9. Prodleva související se zjištěním ceny nemovitostí. Správcem daně musí být po nabytí právní moci exekučního příkazu zajištěno ocenění nemovitostí, které probíhá ustanovením soudního znalce pro ocenění nemovitostí. Znalec se přibírá rozhodnutím, ve kterém je mu určena lhůta ke zpracování znaleckého posudku přiměřená k náročnosti zpracování posudku. Prodleva s doručováním rozhodnutí je minimální. Zpracování znaleckého posudku může trvat 2 – 3 měsíce včetně možného ohledání nemovitostí.
10. Prodleva související s rozhodnutím o stanovení ceny nemovitostí. Správce daně na základě výsledků ocenění dle znaleckého posudku stanoví rozhodnutím mimo jiné výslednou cenu nemovitostí. Rozhodnutí o ceně se doručuje kromě dlužníka také případným dalším oprávněným, spoluvlastníkům a osobám, v jejichž prospěch vážnou na nemovitosti práva nebo závady. Příjemci rozhodnutí mohou podat odvolání do 15 dnů od jeho doručení. Lhůta pro vyřízení odvolání je 6 měsíců.
11. Prodleva související s dražební vyhláškou. Po nabytí právní moci rozhodnutí o stanovení výsledné ceny nemovitostí správce daně nařídí dražbu. Učiní tak dražební vyhláškou, která musí být zveřejněna předepsaným způsobem minimálně 30 dnů před zahájením dražby. Proti některým náležitostem dražební vyhlášky je možné podání odvolání do 15 dnů od jejího doručení. Opět je lhůta 6 měsíců pro

jeho vyřízení. Pokud je úspěšně napadena např. výsledná cena musí být řízení opakováno znovu od bodu 9.

12. Prodleva související s rozhodnutím o příklepu. Pokud nastane den dražby a nemovitost postižená exekucí se v dražbě prodá, je vydražiteli udělen příklep, ve kterém je vyrozuměn o lhůtě pro zaplacení nejvyššího podání v dražbě. Rozhodnutí o příklepu se doručuje také případnému dražiteli, který vznesl při dražbě proti udělení příklepu výhrady, dlužníkovi, případnému dalšímu oprávněnému a případnému spoluvlastníkovi nemovitosti. Proti rozhodnutí se mohou příjemci odvolat do 15 dnů ode dne doručení rozhodnutí. Lhůta pro vyřízení případného odvolání je 6 měsíců.
13. Prodleva od nabytí právní moci rozhodnutí o příklepu do doby úhrady nejvyššího podání. Vydražitel je povinen uhradit nejvyšší podání po nabytí právní moci rozhodnutí o příklepu do určené lhůty (např. 30 dnů).
14. Prodleva související s rozvrhem výtěžku dražby. Správce daně po nabytí právní moci vyzve věřitele k vyčíslení pohledávek a příslušenství ke dni dražby, poté vydá rozhodnutí o rozvrhu, ve kterém určí rozdělení výtěžku mezi jednotlivé věřitele. To se doručí dlužníkovi, vydražiteli, dalším přihlášeným věřitelům, případně osobě v jejíž prospěch váznou na nemovitosti závady. Proti rozhodnutí o rozvrhu je možné odvolání. Až po nabytí právní moci rozhodnutí o rozvrhu teprve může správce daně převést finanční prostředky na úhradu nedoplatků, případně jiným věřitelům.

Z výše popsaného je zřejmé, že vymáhání, zejména pak vymáhání prodejem nemovitostí je od prvotního vymáhacího kroku do doby úplné úhrady nedoplatku procesem velmi zdoluhavým a ne vždy vede k požadovanému efektu, tedy k úhradě daní.

Základním ukazatelem pro efektivitu vymáhání je absolutní výše vymožených částek. V Tab. č. 16 je možno přechíst, kolik bylo ve sledovaných letech vymoženo mil. Kč. Zároveň jsou zde uvedeny meziroční přírůstky. Nejvyšší nárůst vymožených částek byl mezi roky 2000 a 2001, kdy se vymožená částka zvýšila o 2 234 mil. Kč. (49,8 %), naopak největší pokles byl mezi roky 2001 a 2002, kdy se vymožená částka snížila o 2 889 mil. Kč (43 %). Vymožené nedoplatky mají spíše rostoucí tendenci. V roce 2010 došlo ke zvýšení vymožených částek oproti roku 2009 o 16,9 %.

Tab. č. 16: Výše a vývoj vymožených nedoplatků

	Rok									
	2001	2002	2003	2004	2005	2006	2007	2008	2009	2010
Výše vymožených nedoplatků (v mil. Kč)	6716	3827	3960	4073	5111	5203	6054	6334	5999	7012
Meziroční přírůstek (v mil. Kč)	2234	-2889	133	113	1038	92	851	280	-335	1013
Relativní meziroční přírůstek (v %)	49,8	-43,0	3,5	2,9	25,5	1,8	16,4	4,6	-5,3	16,9

Zdroj: GFŘ. Informace o činnosti české daňové správy 2000-2009. Přehled o daňových nedoplatcích podle způsobu vymožení 2010. Vlastní úprava.

Ukazatelem efektivity vymáhání s vysokou vypovídací hodnotou je poměr částky vymožených nedoplatků a nedoplatků vymáhaných. V roce 2010 se ukazatel zvýšil na téměř 10 %. Stále se však jedná o poměrně nízké procento. Vývoj tohoto ukazatele od roku 2000 je uveden v následující Tab. č. 17.

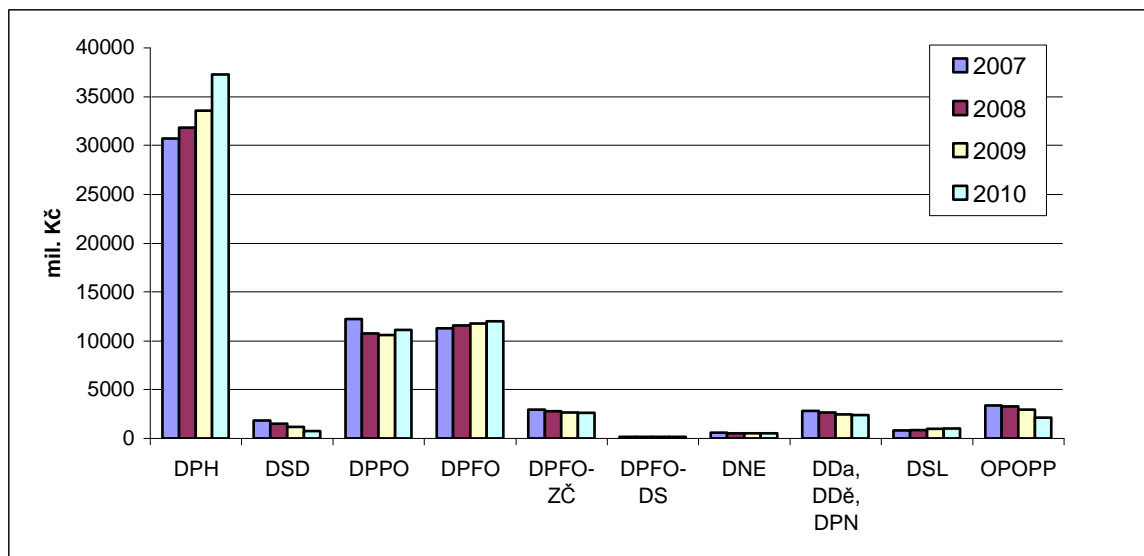
Tab. č. 17: Poměr vymožených nedoplatků k vymáhaným (v procentech)

Rok									
2001	2002	2003	2004	2005	2006	2007	2008	2009	2010
14,5	7,9	7,3	6,3	7,5	7,6	8,8	9,4	8,8	9,9

Zdroj: GFŘ. Informace o činnosti české daňové správy 2001-2009. Přehled o daňových nedoplatcích podle způsobu vymožení 2010. Přehled o daňových nedoplatcích ve vymáhání 2010. Vlastní úprava.

Vývoj vymožených a vymáhaných částek podle jednotlivých druhů daní

Jaký význam v celkových vymáhaných nedoplatcích mají jednotlivé daně je zobrazeno na následující straně na Obr. č. 5.

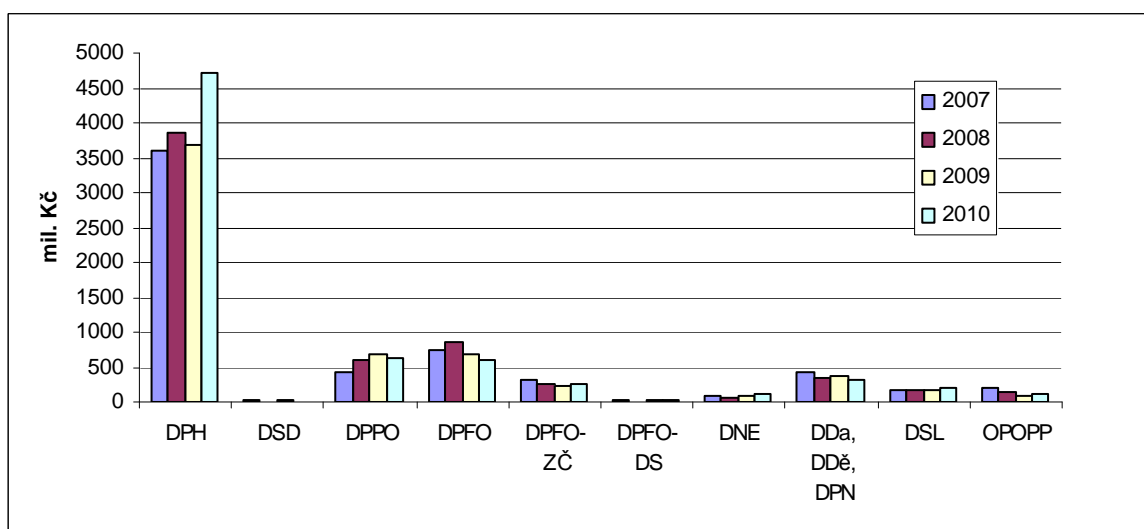


Zdroj: GFŘ. Přehled o daňových nedoplatcích ve vymáhání 2007-2010. Vlastní úprava.

Obr. č. 5: Vymáhané nedoplatky podle jednotlivých druhů daní

Je zřejmé, že největší podíl na vymáhaných nedoplatcích, tak jako tomu bylo na nedoplatcích celkových, má daň z přidané hodnoty. Nedoplatky na této dani mají navíc od roku 2007 stále rostoucí tendenci. V roce 2010 se na vymáhaných nedoplatcích podílela daň z přidané hodnoty 52,4 procenty. Druhou nejvýznamnější vymáhanou daní v roce 2010 byla daň z příjmů fyzických osob podnikatelů s 16,9 % a hned v závěsu byla daň z příjmů právnických osob s 15,6 %.

Stejným způsobem jsou na Obr. č. 6 zobrazeny vymožené částky.



Zdroj: GFŘ. Přehled o daňových nedoplatcích ve vymáhání 2007-2010. Vlastní úprava.

Obr. č. 6: Vymožené nedoplatky podle jednotlivých druhů daní

Opět nejvýznamnější daní, která v absolutních ukazatelích v roce 2010 tvořila 67,2 % z celkových vymožených nedoplatků je daň z přidané hodnoty. Druhou a třetí daň, v pořadí významnosti vymožené částky, tvoří daň z příjmů právnických osob s 9,1 % a daň z příjmů fyzických osob podnikatelů s 8,6 % z celkových vymožených nedoplatků. Daně z přidané hodnoty bylo v roce 2010 vymoženo 4,7 mld. Kč.

Tab. č. 18 ukazuje efektivitu vymáhání podle jednotlivých druhů daní. Jako nejvíce efektivní se jeví vymáhání daně silniční a daně z nemovitostí, u kterých stabilně dosahují vymožené částky hodnot vyšších než 12 % z vymáhaných nedoplatků. 23 % z vymáhaných nedoplatků na dani z nemovitostí bylo vymoženo v roce 2010.

Tab. č. 18: Poměr vymožených nedoplatků k vymáhaným podle jednotlivých druhů daní (v %)

Daň	Rok			
	2007	2008	2009	2010
DPH	11,7	12,2	11,0	12,6
DSD	1,2	0,3	2,5	0,7
DPPO	3,6	5,5	6,4	5,7
DPFO	6,7	7,5	5,7	5,0
DPFO-ZČ	10,5	9,4	8,2	9,6
DPFO-DS	11,4	7,5	9,4	22,0
DNE	13,3	12,6	15,9	23,0
DDa, DDě, DPN	14,8	12,6	14,5	13,3
DSL	21,2	19,0	16,2	18,0
OPOPP	6,2	4,6	2,8	5,7

Zdroj: GFŘ. Přehled o daňových nedoplatcích ve vymáhání 2007-2010. Vlastní úprava.

Vývoj vymožených částek podle způsobů

Daňové nedoplatky, jak již bylo několikrát řečeno, jsou vymáhány různými způsoby. V Tab. č. 19 jsou uvedeny výsledky vymáhání daňovou exekucí podle jednotlivých tipů vymáhání.

Tab. č. 19: Výsledky vymáhání daňovou exekucí podle jednotlivých tipů (v mil. Kč)

Daňová exekuce	2007	2008	2009	2010
Příkázáním pohledávky	2187	1993	1825	2238
Srážkou ze mzdy	282	299	267	227
Prodejem movitých věcí	180	199	152	163
Prodejem nemovitostí	158	169	116	152
Nedoplatky vymožené FÚ celkem	2807	2659	2360	2780

Zdroj: GFŘ. Přehled o úhradě daňových nedoplatků podle způsobu vymožení 2007-2010. Vlastní úprava.

Položka daňové exekuce příkázáním pohledávky zahrnuje jak příkázání pohledávky z účtu u poskytovatele platebních služeb, tak příkázání jiné peněžité pohledávky. Není tedy možno odlišit, zda je efektivnějším způsobem exekuce příkázání pohledávky z účtu nebo příkázání jiné pohledávky. Toto je nedostatek, který by měl být odstraněn. Tyto dva typy exekuce jsou však pro vymáhání stěžejní. Jsou nejefektivnějším typem daňové exekuce.

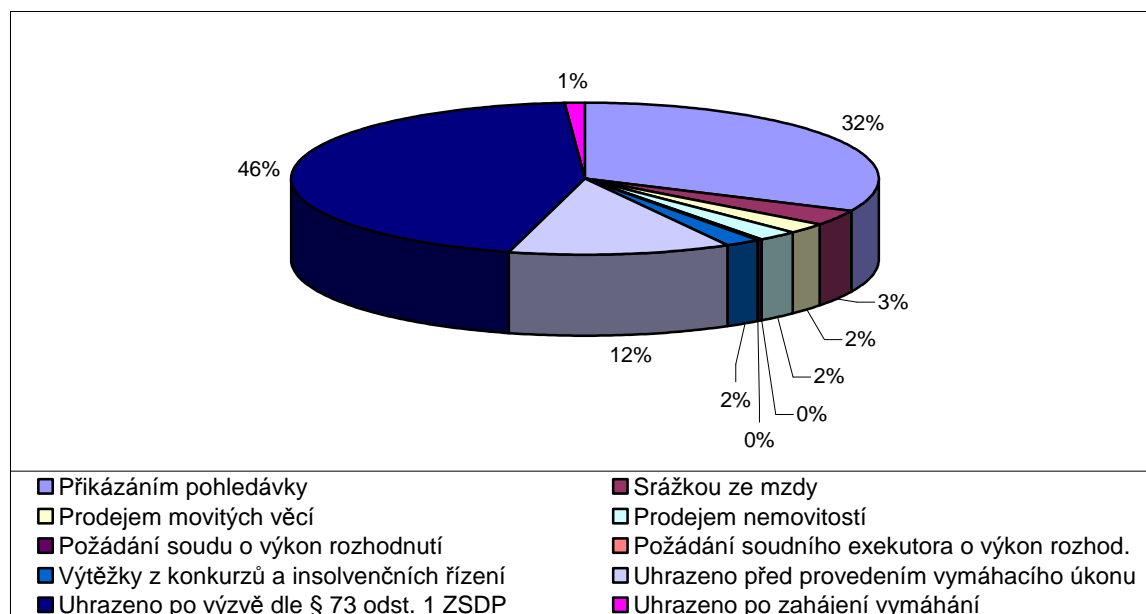
Jak bylo možno si všimnout z Tab. č. 19, celkové vymožené nedoplatky FÚ nedosahují vykazované celkové výše vymožených nedoplatků (Tab. č. 16, s. 64). Do této celkové výše se zahrnují i další způsoby vymáhání, jako jsou výsledky vymáhání předaného soudům či soudním exekutorům a také dobrovolné úhrady daňových subjektů na základě výzvy k úhradě v náhradní lhůtě dle § 73 odst. 1 ZSDP. Více v Tab. č. 20.

Tab. č. 20: Výtěžky ostatními způsoby vymáhání (v mil. Kč)

	2007	2008	2009	2010
Požádání soudu o výkon rozhodnutí	19	23	21	17
Požádání soudního exekutora o výkon rozhod.	13	29	10	16
Výtěžky z konkurzů a insolvenčních řízení	216	160	352	132
Uhrazeno před provedením vymáhacího úkonu	2998	758	668	856
Uhrazeno po výzvě dle § 73 odst. 1 ZSDP	-	2662	2530	3140
Uhrazeno po zahájení vymáhání	-	42	59	70
Nedoplatky vymožené FÚ celkem	3247	3675	3639	4232

Zdroj: GFŘ. Přehled o úhradě daňových nedoplatků podle způsobu vymožení 2007-2010. Vlastní úprava.

Ve všech vykazovaných letech (2008 až 2010) předčila výše nedoplatků uhrazených na základě výzvy k úhradě nedoplatku v náhradní lhůtě dle § 73 odst. 1 ZSDP výši nedoplatků vymožených daňovou exekucí. Není tedy pochopitelné, z jakého důvodu byl tento institut s účinností od 1.1.2011 zrušen.



Zdroj: GŘ. Interní zdroj 2010. Vlastní úprava.

Obr. č. 7: Podíl výtěžků dle jednotlivých způsobů vymáhání na celkovém výtěžku

4.3 Predikce vývoje vymožených nedoplatků

S využitím počítačového programu Statgraphics Centurion XVI byla provedena také predikce vývoje výsledků vymáhání na roky 2011 - 2015. Pro předpověď byly uvažovány tři trendové křivky vyrovnávající časovou řadu výsledků vymáhání v letech 1998 až 2010 (Tab. č. 21 a Tab. č. 22).

Tab. č. 21: Časová řada výsledků vymáhání (v mil. Kč)

Rok												
1998	1999	2000	2001	2002	2003	2004	2005	2006	2007	2008	2009	2010
3957	4235	4482	6716	3827	3960	4073	5111	5203	6054	6334	5999	7012

Zdroj: GŘ. Informace o činnosti české daňové správy 1998-2009. Přehled o úhradě daňových nedoplatků podle způsobu vymožení 2010. Vlastní úprava.

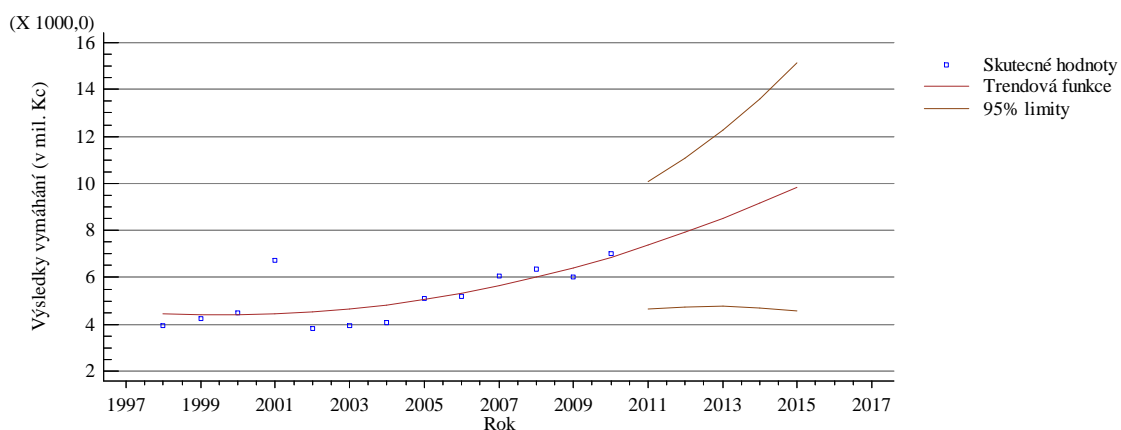
Tab. č. 22: Přehled uvažovaných trendů vývoje výsledků vymáhání

	Vzorec trendové křivky	Průměrná absolutní chyba
Lineární trend	$Y = 3748,12 + 200,412t$	574,625
Exponenciální trend	$Y = \text{EXP}(8,25044 + 0,0390959t)$	552,358
Kvadratický trend (parabola)	$Y = 4559,81 - 124,266t + 23,1913t^2$	512,391

Zdroj: Počítačový program Statgraphics Centurion XVI. Vlastní úprava.

Hlavním kritériem pro výběr nejvhodnější varianty byla zvolena průměrná absolutní chyba (M.A.E.). Nejnížší průměrná absolutní chyba odpovídá kvadratickému trendu.

Nejvhodnější trendovou křivkou výsledků vymáhání je tedy parabola. Průběh funkce je znázorněn na Obr. č. 8. Tato funkce nejlépe vyrovnává rostoucí trend výsledků vymáhání v posledních letech.



Zdroj: Počítačový program Statgraphics Centurion XVI

Obr. č. 8: Znáznornění průběhu trendové funkce vývoje výsledků vymáhání a pravděpodobnostních limitů

Na základě vyrovnané časové řady podle zvolené kvadratické trendové funkce je v Tab. č. 23 uvedena predikce vývoje výsledků vymáhání spolu s 95% pravděpodobnostními limity. Do roku 2015 lze dle predikce očekávat nárůst vymožených nedoplatků. Tento růst vymožených daňových nedoplatků je žádoucím a nutným trendem, neboť Česká republika se nachází v situaci schodkových státních rozpočtů. Zvýšené vymáhání daňových nedoplatků by tak mohlo přispět k částečné úhradě plánovaných budoucích rozpočtových schodků.

Tab. č. 23: Predikce výše výsledků vymáhání v letech 2011-2015 (v mil. Kč)

	Rok				
	2011	2012	2013	2014	2015
Predikce	7365,58	7913,86	8508,53	9149,57	9837,00
Dolní 95% limit	4663,67	4754,43	4762,27	4695,65	4562,95
Horní 95% limit	10067,50	11073,30	12254,80	13603,50	15111,10

Zdroj: Software Statgraphics Centurion XVI. Vlastní úprava.

4.4 Navrhovaná opatření ke zlepšení vymáhání daní

Problémem při tvorbě této práce byla nedostatečnost zdrojů informací o problematice vymáhání. Bylo zjištěno, že nadřízeným orgánům nejsou finančními úřady vykazovány prodlevy mezi jednotlivými úkony směřujícími k vybrání daně. Dále nejsou veřejnosti volně přístupné ucelené statistiky ve smyslu výsledků vymáhání podle jednotlivých druhů daní a podle jednotlivých typů daňové exekuce. Ze statistik není zřejmé, jaké objemy nedoplatků byly například odepsány pro nedobytnost, či u kterých byla zaznamenána prekluze a tedy z jakého důvodu se kumulované daňové nedoplatky snížily. Automatizovaný daňový informační systém vytvoření těchto statistik umožňuje, ba některé se nadřízeným orgánům předávají, ale dále nejsou zveřejňovány. Z toho vyplývá návrh ke zlepšení současného stavu – zlepšit **vykazování vymáhání a vykazování daňových nedoplatků**.

Z analýzy provedené v kapitole 4, oddíl 4.1, vyplynul zejména problém s časovou prodlevou mezi vznikem nedoplatku a zahájením úkonů k jeho vymožení. I když to není možné dokumentovat, je nejen pro každého pracovníka vymáhání zřejmé, že efektivita vymáhání klesá spolu s časem, který uplyne od vzniku nedoplatku do zahájení jeho vymáhání. S daňovými závazky často vznikají závazky jiné a časový faktor rozhoduje o tom, který věřitel bude uspokojen. S problémem časových prodlev souvisí nutnost ošetření problematiky metodickými pokyny. **Metodika, která by upravovala povinnosti a případnou kontrolu intenzity činnosti jednotlivých daňových exekutorů nebyla zjištěna a mělo by být zváženo její zavedení.**

V předchozích kapitolách nebyla zmíněna motivace pracovníků vymáhání u finančních úřadů. Bylo to z důvodu, že motivace, kromě hrozby možného zjištění nadřízeného orgánu o podprůměrných výsledcích v porovnání s ostatními finančními úřady, neexistuje. Hrozba zjištění nadřízeného orgánu platí primárně pro ředitele finančních úřadů, neboť ti jsou nejprve konfrontováni s případnou nedostatečností dosažených výsledků. Výsledky vymáhacích oddělení tedy přímo či nepřímo závisí na ředitelích jednotlivých finančních úřadů, na úspěšném monitorování a kontrole a přijímání následných opatření. Samozřejmě tato odpovědnost může být přenesena na vedoucího vymáhacího oddělení. Všechny finanční úřady však nelze srovnávat. Je zde problém regionů a složení poplatníků.

V chudším regionu většinou není dostatek zdrojů vymáhání a nelze tedy účinně porovnávat výsledky jednotlivých finančních úřadů, popřípadě v regionu s určitým převažujícím typem ekonomické činnosti (např. sklářství, textilní průmysl) se v době krize tohoto oboru taktéž obtížně hledají zdroje vymáhání. Negativní motivace však vždy nefunguje. **Navrhují motivovat daňové exekutory pozitivně, fixací pohyblivé složky platu na dosažené výsledky.** Po zavedení odměňování podle dosažených výsledků by však musela být zvýšena kontrola přiměřenosti daňových exekucí. Toto opatření by s nejvyšší pravděpodobností dosažené výsledky vymáhání zlepšilo.

ZÁVĚR

Hlavním cílem této práce bylo, za účelem identifikace možných problémů při vymáhání daňových nedoplatků, faktorů ovlivňujících výši daňových nedoplatků a navržení případných možných zlepšení vymáhání, provést analýzu daňových nedoplatků, vymáhání, a povést predikci vývoje daňových nedoplatků a výtěžků vymáhání. Z provedených analýz vyplynulo, že vymožené částky tvoří pouze zlomek celkových daňových nedoplatků a efektivita vymáhání daňových nedoplatků je ze subjektivního hlediska velice malá. Také však provedené analýzy poukázaly na některé příznivé trendy. Jedná se o trend poklesu kumulativní výše daňových nedoplatků a zejména o zlepšující se trend – nárůst výsledků vymáhání v podobě vymožených částek. Z analýz vyplynula také možnost vzniku dlouhých prodlev mezi vznikem nedoplatku a jeho vymáháním, které mohou v konečném důsledku zapříčinit jeho nevymahatelnost.

Pokles kumulativní výše daňových nedoplatků byl ve zkoumaných letech do značné míry ovlivněn předepisováním záporných předpisů daňových povinností, mezi které patří např. předpisy provedené na základě rozhodnutí o povolení splátek, rozhodnutí o podmíněném prominutí daňového nedoplatku, odpisu daňového nedoplatku pro nedobytnost a v neposlední řadě záznam prekluze nedoplatků. Tyto záporné předpisy neznamenají příjem do státního rozpočtu, přesto však způsobují pokles kumulativní výše daňových nedoplatků. Tento ukazatel se tak stává ukazatelem, který nezobrazuje věrně skutečný vývoj a dostatečně nepodává informace o činnosti územních finančních orgánů. Provedená predikce vývoje výše kumulativních daňových nedoplatků poukázala na jejich klesající trend. Dle predikce na roky 2010-2014 dojde k poklesu nedoplatků o významných 27 mld. Kč. Do tohoto poklesu však s největší pravděpodobností bude velice zasahovat daňovým řádem nově formulovaný institut prekluze daňových nedoplatků, který musí být od 1. 1. 2011 finančními úřady sledován a evidován na osobních daňových účtech dlužníků z úřední povinnosti. V současné době finanční úřady evidují mnoho daňových nedoplatků promlčených podle ZSDP, které bude nutné vyřadit z evidence právě z důvodu jejich prekluze způsobené účinností daňového řádu.

Ukazatelem věrněji zobrazujícím vykazované dosažené výsledky územních finančních orgánů v oblasti daňových nedoplatků jsou informace o vymožených částkách. Ten však

podává informace pouze k nedoplatkům předaným k vymáhání. Bylo zjištěno, že v roce 2009 bylo evidováno cca 30 % nedoplatků, které k vymáhání předány nejsou. Výše uhrazených nedoplatků nepředaných k vymáhání ve vymožených částkách vykazována není. Predikce vývoje výsledků vymáhání v letech 2011-2015 poukázala na pozitivní vývoj, tedy rostoucí trend výše vymožených částek. Do roku 2015 byl predikován nárůst vymožených nedoplatků o částku přes 2,8 mld. Kč.

Je zřejmé, že efektivita vymáhání je závislá na délce prodlevy, jaká je mezi vznikem nedoplatku a zahájením vlastního vymáhání. Spolu s daňovými závazky ve většině případů vznikají i závazky jiné. Rychlost zahájení vymáhání pak za existence omezenosti zdrojů vymáhání rozhoduje o tom, který závazek bude uhrazen.

Generální finanční ředitelství, jako nejvyšší orgán daňové správy v České republice, může efektivně ovlivňovat výši vymožených částek přijetím opatření ke zrychlení procesu vymáhání počínaje zjištěním existence daňového nedoplatku. Dále pak může ovlivnit výši vymožených částek zavedením motivačních opatření pro pracovníky vymáhání.

V důsledku přijetí nového daňového řádu bylo také cílem diplomové práce provedení deskripce legislativních změn v procesu vymáhání. Z deskripce změn je zřejmé, že vyjma některých změn v procesu vymáhání, jako je zavedení nových typů exekuce, zrušení výzvy k úhradě nedoplatku v náhradní lhůtě a zavedení povinnosti prohlášení o majetku, nedošlo v legislativně vymáhání k zásadním změnám. Procesní norma byla „převtělena“ do modernizovaného znění, byla do ní integrována část občanského soudního řádu přizpůsobená přímo pro požadavky vymáhání v daňovém řízení. Dále byla doplněna o některé nové zásady, které jistě budou mít pozitivní vliv na správu daní.

V této práci nebylo možné se zabývat analýzou konkrétních finančních dopadů daňového řádu na vývoj daňových nedoplatků a na výtěžky vymáhání, neboť slovní změny v procesní normě není možné bez praktických zkušeností kvantifikovat.

Stanovených cílů bylo dosaženo, jak se čtenář mohl přesvědčit v předchozích kapitolách. Výsledky této diplomové práce, provedené predikce vývoje daňových nedoplatků a výsledků vymáhání, návrhy na zlepšení vymáhání daní a provedená deskripce změn

v legislativě vymáhání mohou být využity Českou republikou, její organizační složkou Generálním finančním ředitelstvím a daňovou veřejností, tj. např. daňovými subjekty a daňovými poradci.

Závěrem je nutno říci, že vzhledem ke zjištění, že Česká republika je v jednom roce schopna vymoci pouze cca 10 % evidovaných dobrovolně nezaplacených daní, je nezbytné, aby daňoví poplatníci stále udržovali alespoň takovou platební morálku, jakou měli doposud, neboť celý náš systém je postaven zejména na základech dobrovolnosti. Pokud by se většina daňových poplatníků rozhodla nezplatit své daňové povinnosti dobrovolně, nebylo by v silách České republiky za současných podmínek své daňové pohledávky vymoci.

SEZNAM POUŽITÉ LITERATURY

Citace

Česko. Zákon č. 280 ze dne 22. července 2009 daňový řád. In *Sbírka zákonů, Česká republika*, 2009, částka 87, s. 4038-4140. Dostupný také z WWW:

<<http://aplikace.mvcr.cz/sbirka-zakonu/ViewFile.aspx?type=c&id=5542>>.

ISSN 1211-1244.

Česko. Zákon č. 304 ze dne 23. července 2009, kterým se mění zákon č. 337/1992Sb., o správě daní a poplatků a zákon č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, ve znění pozdějších předpisů. In *Sbírka zákonů, Česká republika*, 2009, částka 91, s. 4364-4366. Dostupný také z WWW: <<http://aplikace.mvcr.cz/sbirka-zakonu/ViewFile.aspx?type=c&id=5545>>.

ISSN 1211-1244.

Československo. Zákon č. 99 ze dne 4. prosince 1963 Občanský soudní řád. In *Sbírka zákonů Československé socialistické republiky*. 1963, částka 56, 99, s. 383-430. Dostupný také z WWW: <<http://aplikace.mvcr.cz/sbirka-zakonu/ViewFile.aspx?type=c&id=1235>>.

Československo. Zákon č. 337 ze dne 5. května 1992 o správě daní a poplatků. In *Sbírka zákonů České a Slovenské federativní republiky*. 1992, částka 70, s. 1913-1944. Dostupný také z WWW: <<http://aplikace.mvcr.cz/sbirka-zakonu/ViewFile.aspx?type=c&id=2593>>.

ISSN 1213-7235.

Daňové zákony 2010. 1. vyd. Ostrava: Sagit, 2010. 287 s. ISBN 978-80-7208-783-9.

Informace o činnosti české daňové správy za rok 2003 [online]. Praha: Generální finanční ředitelství, 2004 [cit. 2011-03-09]. Dostupný z WWW: <http://cds.mfcr.cz/cps/rde/xchg/cds/xsl/ceska_danova_sprava_1843.html?year=>>.

Informace o činnosti české daňové správy za rok 2004 [online]. Praha: Generální finanční ředitelství, 2005 [cit. 2011-03-09]. Dostupný z WWW: <http://cds.mfcr.cz/cps/rde/xchg/cds/xsl/ceska_danova_sprava_6218.html?year=>>.

Informace o činnosti české daňové správy za rok 2005 [online]. Praha: Generální finanční ředitelství, 2006 [cit. 2011-03-09]. Dostupný z WWW: <http://cds.mfcr.cz/cps/rde/xchg/cds/xsl/ceska_danova_sprava_5525.html?year=>>.

Informace o činnosti české daňové správy za rok 2006 [online]. Praha: Generální finanční ředitelství, 2007 [cit. 2011-03-09]. Dostupný z WWW: <http://cds.mfcr.cz/cps/rde/xchg/cds/xsl/ceska_danova_sprava_7582.html?year=>>.

Informace o činnosti daňové správy České republiky za rok 2007 [online]. Praha: Generální finanční ředitelství, 2008 [cit. 2011-03-09]. Dostupný z WWW: <http://cds.mfcr.cz/cps/rde/xbcr/cds/Informace_o_cinnosti07.pdf>.

Informace o činnosti daňové správy České republiky za rok 2008 [online]. Praha: Generální finanční ředitelství, 2009 [cit. 2011-03-09]. Dostupný z WWW: <http://cds.mfcr.cz/cps/rde/xbcr/cds/Informace_o_cinnosti08.pdf>.

Informace o činnosti daňové správy České republiky za rok 2009 [online]. Praha: Generální finanční ředitelství, 2010 [cit. 2011-03-09]. Dostupný z WWW: <http://cds.mfcr.cz/cps/rde/xbcr/cds/Informace_o_cinnosti09.pdf>.

Informace o výsledcích činnosti české daňové správy za rok 2002 [online]. Praha: Generální finanční ředitelství, 2003 [cit. 2011-03-09]. Dostupný z WWW: <http://cds.mfcr.cz/cps/rde/xchg/cds/xsl/ceska_danova_sprava_1686.html?year=>>.

Občanský soudní řád, Soudní řád správní, Rozhodčí řízení, Exekuční řád, Soudní poplatky a další předpisy podle stavu k 1. 4. 2011. Ostrava: Sagit, 2011. 320 s. ISBN 978-80-7208-854-6.

Občanský zákoník a související předpisy podle stavu k 11. 10. 2004. Ostrava: Sagit, 2004. 256 s. ISBN 80-7208-443-7.

Obchodní zákoník a související předpisy podle stavu 1. 7. 2005. Ostrava: Sagit, 2005. 240 s. ISBN 80-7208-500-X.

Prezentace DŘ – verze 1.6. Nepublikovaný interní zdroj. Praha: Generální finanční ředitelství, 2011-02-24.

Přehled o daňových nedoplatcích podle způsobu vymáhání. Nepublikovaný interní zdroj. Praha: Ministerstvo financí České republiky, 2008-02-07.

Přehled o daňových nedoplatcích podle způsobu vymáhání. Nepublikovaný interní zdroj. Praha: Ministerstvo financí České republiky, 2009-02-18.

Přehled o daňových nedoplatcích podle způsobu vymáhání. Nepublikovaný interní zdroj. Praha: Ministerstvo financí České republiky, 2010-03-10.

Přehled o daňových nedoplatcích podle způsobu vymáhání. Nepublikovaný interní zdroj. Praha: Generální finanční ředitelství, 2011-02-08.

Přehled o daňových nedoplatcích ve vymáhání. Nepublikovaný interní zdroj. Praha: Ministerstvo financí České republiky, 2008-02-07.

Přehled o daňových nedoplatcích ve vymáhání. Nepublikovaný interní zdroj. Praha: Ministerstvo financí České republiky, 2009-02-18.

Přehled o daňových nedoplatcích ve vymáhání. Nepublikovaný interní zdroj. Praha: Ministerstvo financí České republiky, 2010-03-10.

Přehled o daňových nedoplatcích ve vymáhání. Nepublikovaný interní zdroj. Praha: Generální finanční ředitelství, 2011-02-08.

Přehled o úhradě daňových nedoplateků podle způsobu vymožení. Nepublikovaný interní zdroj. Praha: Ministerstvo financí České republiky, 2008-02-07.

Přehled o úhradě daňových nedoplateků podle způsobu vymožení. Nepublikovaný interní zdroj. Praha: Ministerstvo financí České republiky, 2009-02-18.

Přehled o úhradě daňových nedoplateků podle způsobu vymožení. Nepublikovaný interní zdroj. Praha: Ministerstvo financí České republiky, 2010-03-10.

Přehled o úhradě daňových nedoplateků podle způsobu vymožení. Nepublikovaný interní zdroj. Praha: Generální finanční ředitelství, 2011-02-08.

Sněmovní tisk 685/0 část č. 2/4, Vládní návrh zákona daňový řád [online]. Praha: Poslanecká sněmovna Parlamentu České republiky 2008-11-19 [cit. 2011-03-31]. 155 s. (DOC). Dostupný z WWW: <<http://www.psp.cz/sqw/text/text2.sqw?idd=52503>>.

Statistická ročenka České republiky 2004 [online]. Praha: Český statistický úřad, 2004-11-24 [cit. 2011-03-21]. 4-2. Složení obyvatelstva podle pohlaví a jednotek věku v roce 2003. Dostupný z WWW: <[http://www.czso.cz/csu/2004edicniplan.nsf/t/55003689EE/\\$File/0402.xls](http://www.czso.cz/csu/2004edicniplan.nsf/t/55003689EE/$File/0402.xls)>.

Statistická ročenka České republiky 2005 [online]. Praha: Český statistický úřad, 2005-11-23 [cit. 2011-03-21]. 4-2. Složení obyvatelstva podle pohlaví a jednotek věku v roce 2004. Dostupný z WWW:

<[http://www.czso.cz/csu/2005edicniplan.nsf/t/2400221EE6/\\$File/0402.xls](http://www.czso.cz/csu/2005edicniplan.nsf/t/2400221EE6/$File/0402.xls)>.

Statistická ročenka České republiky 2006 [online]. Praha: Český statistický úřad, 2006-11-23 [cit. 2011-03-21]. 4-2. Složení obyvatelstva podle pohlaví a jednotek věku v roce 2005. Dostupný z WWW:

<[http://www.czso.cz/csu/2006edicniplan.nsf/t/910022E6E2/\\$File/0001060402.xls](http://www.czso.cz/csu/2006edicniplan.nsf/t/910022E6E2/$File/0001060402.xls)>.

Statistická ročenka České republiky 2007 [online]. Praha: Český statistický úřad, 2008-03-01 [cit. 2011-03-21]. 4-2. Složení obyvatelstva podle pohlaví a jednotek věku v roce 2006. Dostupný z WWW:

<[http://www.czso.cz/csu/2007edicniplan.nsf/t/FE003FE2E4/\\$File/0001070402.xls](http://www.czso.cz/csu/2007edicniplan.nsf/t/FE003FE2E4/$File/0001070402.xls)>.

Statistická ročenka České republiky 2008 [online]. Praha: Český statistický úřad, 2009-03-03 [cit. 2011-03-21]. 4-2. Složení obyvatelstva podle pohlaví a jednotek věku v roce 2007. Dostupný z WWW:

<[http://www.czso.cz/csu/2008edicniplan.nsf/t/6E00499087/\\$File/0001080402.xls](http://www.czso.cz/csu/2008edicniplan.nsf/t/6E00499087/$File/0001080402.xls)>.

Statistická ročenka České republiky 2009 [online]. Praha: Český statistický úřad, 2009-11-25 [cit. 2011-03-21]. 4-2. Složení obyvatelstva podle pohlaví a jednotek věku v roce 2008. Dostupný z WWW:

<[http://www.czso.cz/csu/2009edicniplan.nsf/t/DD0030C672/\\$File/0001090402.xls](http://www.czso.cz/csu/2009edicniplan.nsf/t/DD0030C672/$File/0001090402.xls)>.

Statistická ročenka České republiky 2010 [online]. Praha: Český statistický úřad, 2010-11-24 [cit. 2011-03-21]. 4-2. Složení obyvatelstva podle pohlaví a jednotek věku v roce 2009. Dostupný z WWW:

<[http://www.czso.cz/csu/2010edicniplan.nsf/t/46002D892B/\\$File/0001100402.xls](http://www.czso.cz/csu/2010edicniplan.nsf/t/46002D892B/$File/0001100402.xls)>.

Výsledky činnosti územních finančních orgánů za rok 1998 [online]. Praha: Generální finanční ředitelství, 1999 [cit. 2011-03-09]. Dostupný z WWW:

<http://cds.mfcr.cz/cps/rde/xchg/cds/xsl/ceska_danova_sprava_1017.html?year=>>.

Výsledky činnosti územních finančních orgánů za rok 1999 [online]. Praha: Generální finanční ředitelství, 2000 [cit. 2011-03-09]. Dostupný z WWW:

<http://cds.mfcr.cz/cps/rde/xchg/cds/xsl/ceska_danova_sprava_1019.html?year=>>.

Výsledky činnosti územních finančních orgánů za rok 2000 [online]. Praha: Generální finanční ředitelství, 2001 [cit. 2011-03-09]. Dostupný z WWW:

<http://cds.mfcr.cz/cps/rde/xchg/cds/xsl/ceska_danova_sprava_1021.html?year=>>.

Výsledky činnosti územních finančních orgánů za rok 2001 [online]. Praha: Generální finanční ředitelství, 2002 [cit. 2011-03-09]. Dostupný z WWW:

<http://cds.mfcr.cz/cps/rde/xchg/cds/xsl/ceska_danova_sprava_1023.html?year=>>.

Vzory tiskopisů exekučních příkazů. Nepublikovaný interní zdroj. Praha: Generální finanční ředitelství, 2010-12-31.

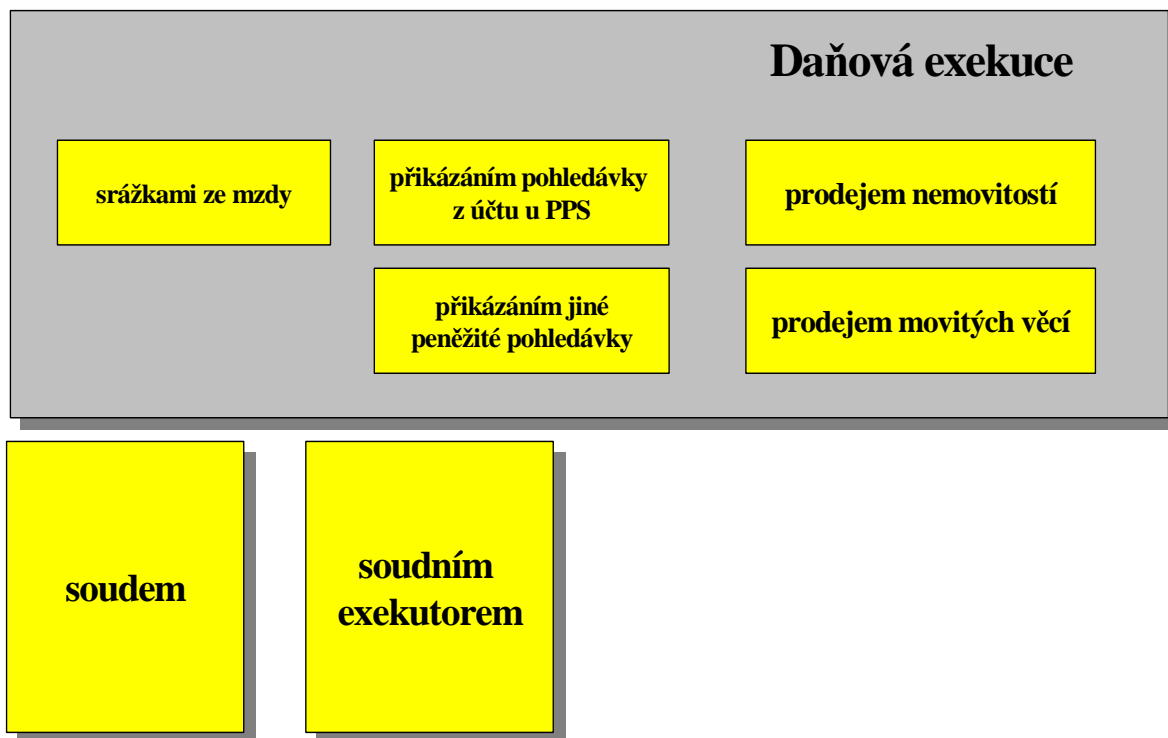
Bibliografie

Insolvence, Ochrana hospodářské soutěže, Veřejná podpora, Významná tržní síla podle stavu k 29. 3. 2010. Ostrava: Sagit, 2010. 192 s. ISBN 978-80-7208-806-5.

KOBIK, J. *Správa daní a poplatků s komentářem*. 7. vyd. Praha: ANAG, 2009. 879s. ISBN 978-80-7263-528-3.

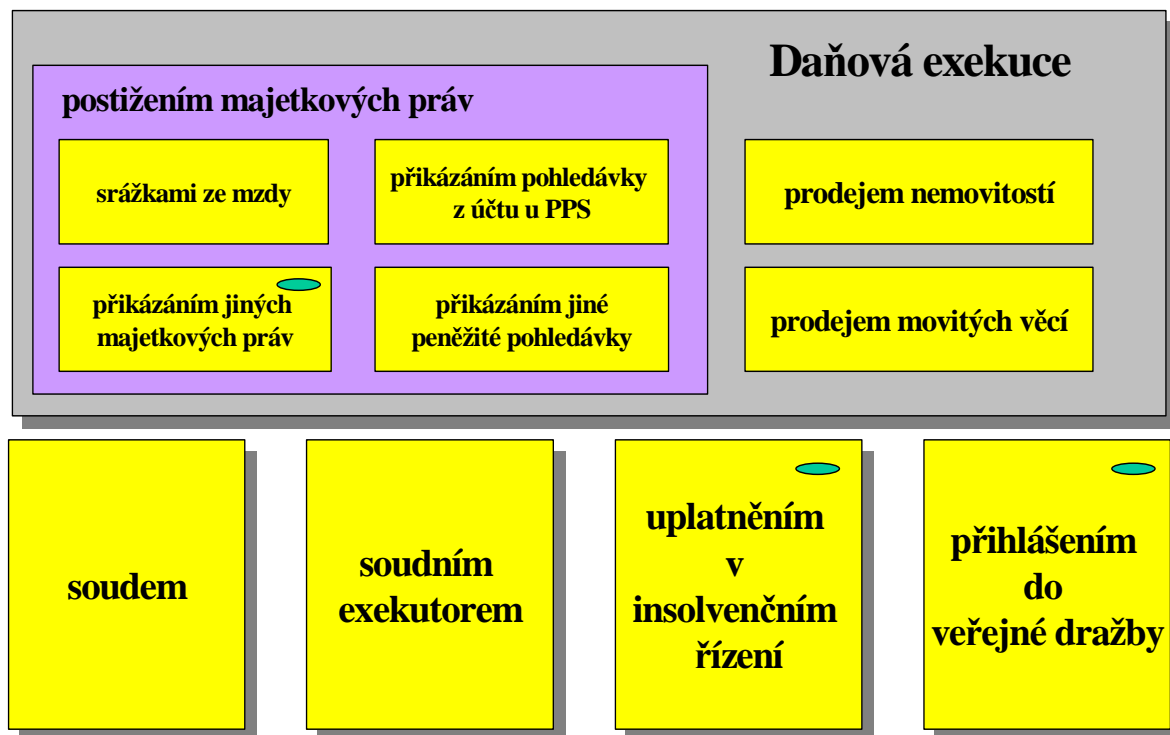
SEZNAM PŘÍLOH

Příloha A: Obr.: Způsoby vymáhání podle ZSDP, 1 s.	79
Příloha B: Obr.: Způsoby vymáhání podle DŘ, 1 s.	80
Příloha C: Vzor exekučního příkazu srážkami ze mzdy, 4 s.	81
Příloha D: Vzor exekučního příkazu na přikázání pohledávky z účtu, 4 s.	85
Příloha E: Vzor exekučního příkazu na přikázání jiné peněžité pohledávky, 4s.	89
Příloha F: Vzor exekučního příkazu na postižení jiného majetkového práva, var. 1, 4 s. .	93
Příloha G: Vzor exekučního příkazu na postižení jiného majetkového práva, var. 2, 4 s. .	97
Příloha H: Vzor exekučního příkazu na prodej movitých věcí, 3 s.	101
Příloha I: Vzor exekučního příkazu na prodej nemovitostí, 3 s.	104



Zdroj: Vlastní úprava.

Obr.: Způsoby vymáhání podle ZSDP



Zdroj: GFR. *Prezentace DŘ – verze 1.6. Nepublikovaný interní zdroj. Vlastní úprava.*
Obr.: Způsoby vymáhání podle DŘ

Finanční úřad v / pro

ulice čp/čo

PSČ obec

Č.j.:

Vyřizuje:

Telefon:

linka:

Fax:

č.dveří:

(příjemce rozhodnutí)

RČ/IČ:

EXEKUČNÍ PŘÍKAZ **na srážky ze mzdy nebo z jiných příjmů**

Shora uvedený správce daně podle § 178 odst. 1 a odst. 5 písm. a) a § 187 odst. 1 zákona č. 280/2009 Sb., daňový řád, ve znění pozdějších předpisů (dále jen "daňový řád"), s použitím zákona č. 99/1963 Sb., občanský soudní řád, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „o.s.ř.“),

nařizuje

daňovou exekuci srážkami ze mzdy *)

daňovou exekuci srážkami z jiných příjmu dle § 299 o.s.ř. *)

a k vymožení nedoplatku, pro který je exekuce nařizována (Kč) : 99999.00

a také příslušejícího úroku z prodlení a exekučních nákladů,

přikazuje shora uvedenému poddlužníkovi,

aby od okamžiku, kdy mu bude doručen tento exekuční příkaz, po dobu trvání daňové exekuce prováděl ze mzdy dlužníka*) - z jiného příjmu dlužníka*) stanovené srážky a nevyplácel sražené částky dlužníkovi, a to až do výše nedoplatku, pro který je exekuce nařízena, včetně příslušejících částek úroku z prodlení a exekučních nákladů dle § 252 odst. 2 a § 183 odst. 1 daňového řádu. Rozsah srážek je podle § 177 odst. 1 daňového řádu stanoven § 277 a násl. o.s.ř.

Podle § 187 odst. 2 a § 177 odst. 1 daňového řádu, § 283 a § 291 o.s.ř. je poddlužník povinen částky sražené ze mzdy nebo z jiného příjmu dlužníka (§ 299 o.s.ř.) vyplácet shora uvedenému správci daně na účet:

číslo:

IBAN:

, BIC:

konstantní symbol: 1148 - převodní příkaz, 1149 - poštovní poukázka

variabilní symbol:

,

jakmile jej shora uvedený správce daně vyrozumí, že tento exekuční příkaz nabyl právní moci.

Příloha C: Vzor exekučního příkazu srážkami ze mzdy

Dlužník ztrácí dnem, kdy je poddlužníkovi doručen tento exekuční příkaz, právo na vyplacení té části mzdy nebo jiného příjmu dle § 299 o.s.ř., která odpovídá výši srážek (§ 177 odst. 1 daňového řádu, § 282 odst. 3 a § 299 o.s.ř.).

Uvedený dlužník nezaplatil ke dni 05.01.2010 shora uvedenému správci daně podle

1) vykonatelného výkazu nedoplatků

pod položkou: 001 číslo jednací: 127020/09/222912105854
sestaveného ke dni: 30.11.2009

Pořadí	rozhodnutí č.j./ustanovení zákona	vydaného dne	splatného dne
Druh daně			splatnou částku (Kč)
1	80452/09/222912105854	29.06.2009	30.01.2009
Daň z přidané hodnoty			99.00
Úrok z prodlení k položce 1			99.00
2	80455/09/222912105854	29.06.2009	31.03.2009
Daň z přidané hodnoty			999.00
3	80455/09/222912105854	29.06.2009	30.04.2009
Daň z přidané hodnoty			999.00
4	80455/09/222912105854	29.06.2009	29.05.2009
Daň z přidané hodnoty			999.00
5			
Úrok z prodlení			999.00
6	80458/09/222912105854	15.05.2009	31.03.2009
Penále			999.00
Tuto částku vykázaných nedoplatků (Kč) :			999.00
Částka nedoplatků na daních (Kč) :			999.00
Částka nedoplatků na úroku z prodlení(Kč) :			999.00
Částka nedoplatků na příslušenství (Kč) :			999.00

pod položkou: 002 číslo jednací: 6/10/222471013660
sestaveného ke dni: 05.05.2009

Pořadí	rozhodnutí č.j./ustanovení zákona	vydaného dne	splatného dne
Druh daně			splatnou částku (Kč)
1	5788/09/222920402908	30.01.2009	13.03.2009
Daň z přidané hodnoty			9999.00
PLVY za 4. čtvrtletí 2008 k DPH			
Tuto částku vykázaných nedoplatků (Kč) :			999.00
Částka nedoplatků na daních (Kč) :			999.00
Částka nedoplatků na úroku z prodlení (Kč) :			999.00
Částka nedoplatků na příslušenství (Kč) :			999.00

Příloha C: Vzor exekučního příkazu srážkami ze mzdy

Celková částka nedoplatků na daních (Kč) :	999.00
Celková částka nedoplatků na úroku z prodlení (Kč) :	999.00
Celková částka nedoplatků na příslušenství (Kč) :	999.00

Výše nedoplatku, pro který je exekuce nařizována (Kč) : 99999.00

Exekuční náklady vyčíslené ke dni podepsání exekučního příkazu k vymáhání současně s nedoplatkem (Kč): 999.00

Podle § 177 odst. 1 daňového řádu a § 279 odst. 2 písm. d) o.s.ř. jsou pohledávky daní a poplatků přednostními pohledávkami *).

Vzhledem k tomu, že položky shora uvedeného výkazu nedoplatků sestaveného z údajů evidence daní se po nařízení daňové exekuce zvyšují o úrok z prodlení, správce daně nařizuje podle § 178 odst. 3 daňového řádu i exekuci tohoto úroku. Dlužník je v prodlení, neuhradí-li splatnou daň nejpozději v den její splatnosti. Dlužníkovi vzniká povinnost uhradit úrok z prodlení za každý den prodlení, počínaje pátým pracovním dnem následujícím po dni splatnosti až do dne platby včetně. Výše úroku z prodlení odpovídá ročně výši repo sazby stanovené Českou národní bankou, zvýšené o 14 procentních bodů, platné pro první den příslušného kalendářního pololetí (§ 252 odst. 1 a 2 daňového řádu).

Podle § 183 odst. 1 daňového řádu vzniká dlužníkovi vydáním exekučního příkazu povinnost na nákladech za nařízení daňové exekuce 2 % z celkové částky nedoplatků a celkové částky na úroku z prodlení, pro které je daňová exekuce nařízena, nejméně však 500 Kč a nejvýše 500 000 Kč. Náklady za nařízení exekuce vyčíslené ke dni podepsání exekučního příkazu činí Kč. Exekuční náklady se vymáhají současně s nedoplatkem, pro který je exekuce nařízena (§ 182 odst. 4 a 6 daňového řádu).

Odůvodnění:

.....

Poučení:

Úřední osoby a osoby zúčastněné na správě daní jsou podle § 52 odst. 1 daňového řádu vázány povinností mlčenlivosti o tom, co se při správě daní dozvěděly o poměrech jiných osob. Za porušení povinnosti mlčenlivosti lze uložit pokutu podle § 246 daňového řádu až do výše 500 000 Kč.

Nesplní-li poddlužník povinnost stanovenou mu exekučním příkazem a zákonem řádně a včas, má shora uvedený správce daně nárok na její splnění z prostředků tohoto poddlužníka; tento nárok shora uvedený správce daně uplatní podáním žaloby k soudu (§ 186 odst. 3 daňového řádu).

Dlužník je povinen oznámit shora uvedenému správci daně vznik nároku na mzdu nebo jiný příjem (§ 299 o.s.ř.) u jiného poddlužníka i zánik nároku na mzdu nebo jiný příjem (§ 299 o.s.ř.) u dosavadního poddlužníka do 8 dnů ode dne, kdy nastaly tyto skutečnosti. Poddlužník je povinen do 8 dnů oznámit shora uvedenému správci daně, že:

- a) u něho nastoupil dlužník nově do práce,
- b) u něho přestal dlužník pracovat,
- c) dlužník nastoupil práci u jiného poddlužníka.

Za nesplnění těchto povinností může shora uvedený správce daně uložit dlužníkovi nebo poddlužníkovi pořádkovou pokutu do 50 000 Kč (§ 189 a § 177 odst. 1 daňového řádu a § 301 o.s.ř.).

Proti tomuto rozhodnutí se může příjemce rozhodnutí odvolat ve lhůtě do 15 dnů ode dne jeho doručení. Odvolání je nepřípustné, směřuje-li jenom proti odůvodnění rozhodnutí. Odvolání se podává u správce daně, jehož rozhodnutí je odvoláním napadeno. Podané odvolání nemá odkladný účinek (§ 178 odst. 4 a § 109 daňového řádu).

(Datum podpisu rozhodnutí)

podpis úřední osoby
s uvedením jména, příjmení a pracovního zařazení

**) nehodící se škrtněte*

Finanční úřad v / pro

ulice čp/čo

PSČ obec

Č.j.:

Vyřizuje:

Telefon:

linka:

Fax:

č.dveří:

(příjemce rozhodnutí)

RČ/IČ:

EXEKUČNÍ PŘÍKAZ **na přikázání pohledávky z účtu**

Shora uvedený správce daně podle § 178 odst. 1 a odst. 5 písm. b) a § 190 odst. 1 zákona č. 280/2009 Sb., daňový řád, ve znění pozdějších předpisů (dále jen "daňový řád"), s použitím zákona č. 99/1963 Sb., občanský soudní řád, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „o.s.ř.“),

nařizuje

daňovou exekuci přikázáním pohledávky z účtu

a k vymození nedoplatku, pro který je exekuce nařizována (Kč) : 99999.00

a také příslušejícího úroku z prodlení a exekučních nákladů,

přikazuje shora uvedenému poddlužníkovi,

aby od okamžiku, kdy mu bude doručen tento exekuční příkaz, po dobu trvání daňové exekuce nevypícel peněžní prostředky z účtů dlužníka:

.....,
.....,
.....,
.....,

ze kterých se přikazuje pohledávka, neprováděl na ně započtení a ani jinak s nimi nenakládal, a to až do výše nedoplatku, pro který je exekuce nařizována, včetně příslušejících částek úroku z prodlení a exekučních nákladů dle § 252 odst. 2 a § 183 odst. 1 daňového řádu. To se týká i peněžních prostředků, které dojdou na tyto účty do 6 měsíců ode dne vyrozumění o právní moci exekučního příkazu (§ 190 odst. 2 daňového řádu).

Pohledávka bude odepisována z účtů dlužníka dle pořadí, v jakém jsou shora uvedeným správcem daně uvedeny (§ 190 odst. 3 daňového řádu).

Podle § 190 odst. 1 daňového řádu odpisem peněžních prostředků dlužníka z jeho běžného, vkladového nebo jiného účtu, vedeného v jakékoliv měně, do výše částek uvedených v exekučním příkazu a jejich vyplacením shora uvedenému správci daně na účet:

Příloha D: Vzor exekučního příkazu na přikázání pohledávky z účtu

číslo:

IBAN: , BIC:

konstantní symbol: 1148 - převodní příkaz, 1149 - poštovní poukázka

variabilní symbol: ,

daňová exekuce zaniká.

Uvedený dlužník nezaplatil ke dni 05.01.2010 shora uvedenému správci daně podle

1) vykonatelného výkazu nedoplatků

pod položkou: 001 číslo jednací: 127020/09/222912105854

sestaveného ke dni: 30.11.2009

Pořadí	rozhodnutí č.j./ustanovení zákona	vydaného dne	splatného dne
Druh daně		splatnou částku (Kč)	

1	80452/09/222912105854	29.06.2009	30.01.2009
Daň z přidané hodnoty			99.00
Úrok z prodlení k položce 1			99.00
2	80455/09/222912105854	29.06.2009	31.03.2009
Daň z přidané hodnoty			999.00
3	80455/09/222912105854	29.06.2009	30.04.2009
Daň z přidané hodnoty			999.00
4	80455/09/222912105854	29.06.2009	29.05.2009
Daň z přidané hodnoty			999.00
5			
Úrok z prodlení			999.00
6	80458/09/222912105854	15.05.2009	31.03.2009
Penále			999.00

Tuto částku vykázaných nedoplatků (Kč) :	999.00
Částka nedoplatků na daních (Kč) :	999.00
Částka nedoplatků na úroku z prodlení (Kč) :	999.00
Částka nedoplatků na příslušenství (Kč) :	999.00

pod položkou: 002 číslo jednací: 6/10/160471013660

sestaveného ke dni: 05.05.2009

Pořadí	rozhodnutí č.j./ustanovení zákona	vydaného dne	splatného dne
Druh daně		splatnou částku (Kč)	

1	5788/09/222920402908	30.01.2009	13.03.2009
Daň z přidané hodnoty			9999.00
PLVY za 4. čtvrtletí 2008 k DPH			

Tuto částku vykázaných nedoplatků (Kč) :	999.00
Částka nedoplatků na daních (Kč) :	999.00

Příloha D: Vzor exekučního příkazu na přikázání pohledávky z účtu

Částka nedoplatků na úroku z prodlení (Kč) :	999.00
Částka nedoplatků na příslušenství (Kč) :	999.00

Celková částka nedoplatků na daních (Kč) :	999.00
Celková částka nedoplatků na úroku z prodlení (Kč) :	999.00
Celková částka nedoplatků na příslušenství (Kč) :	999.00

Výše nedoplatku, pro který je exekuce nařizována (Kč) : 99999.00

Exekuční náklady vyčíslené ke dni podepsání exekučního příkazu k vymáhání současně s nedoplatkem (Kč): 999.00

Vzhledem k tomu, že položky shora uvedeného výkazu nedoplatků sestaveného z údajů evidence daní se po nařízení daňové exekuce zvyšují o úrok z prodlení, správce daně nařizuje podle § 178 odst. 3 daňového řádu i exekuci tohoto úroku. Dlužník je v prodlení, neuhradí-li splatnou daň nejpozději v den její splatnosti. Dlužníkovi vzniká povinnost uhradit úrok z prodlení za každý den prodlení, počínaje pátým pracovním dnem následujícím po dni splatnosti až do dne platby včetně. Výše úroku z prodlení odpovídá ročně výši repo sazby stanovené Českou národní bankou, zvýšené o 14 procentních bodů, platné pro první den příslušného kalendářního pololetí (§ 252 odst. 1 a 2 daňového řádu).

Podle § 183 odst. 1 daňového řádu vzniká dlužníkovi vydáním exekučního příkazu povinnost na nákladech za nařízení daňové exekuce 2 % z celkové částky nedoplatků a celkové částky na úroku z prodlení, pro které je daňová exekuce nařízena, nejméně však 500 Kč a nejvýše 500 000 Kč. Náklady za nařízení exekuce vyčíslené ke dni podepsání exekučního příkazu činí Kč. Exekuční náklady se vymáhají současně s nedoplatkem, pro který je exekuce nařízena (§ 182 odst. 4 a 6 daňového řádu).

Odůvodnění:

.....

Poučení:

Úřední osoby a osoby zúčastněné na správě daní jsou podle § 52 odst. 1 daňového řádu vázány povinností mlčenlivosti o tom, co se při správě daní dozvěděly o poměrech jiných osob. Za porušení povinnosti mlčenlivosti lze uložit pokutu podle § 246 daňového řádu až do výše 500 000 Kč.

Daňový dlužník ztrácí okamžikem, kdy je poddlužníkovi doručen exekuční příkaz, právo vybrat peněžní prostředky z účtu, použít tyto prostředky k platbám nebo s nimi jinak nakládat, a to do výše vymáhaného nedoplatku a příslušenství (§ 177 odst. 1 daňového řádu a § 304 odst. 3 o.s.ř.).

Nesplní-li poddlužník povinnost stanovenou mu exekučním příkazem a zákonem řádně a včas, má shora uvedený správce daně nárok na její splnění z prostředků tohoto

poddlužníka; tento nárok shora uvedený správce daně uplatní podáním žaloby k soudu (§ 186 odst. 3 daňového řádu).

Proti tomuto rozhodnutí se může příjemce rozhodnutí odvolat ve lhůtě do 15 dnů ode dne jeho doručení. Odvolání je nepřípustné, směřuje-li jenom proti odůvodnění rozhodnutí. Odvolání se podává u správce daně, jehož rozhodnutí je odvoláním napadeno. Podané odvolání nemá odkladný účinek (§ 178 odst. 4 a § 109 daňového řádu).

(Datum podpisu rozhodnutí)

podpis úřední osoby
s uvedením jména, příjmení a pracovního zařazení

Finanční úřad v / pro

ulice čp/čo

PSC obec

Č.j.:

Vyřizuje:

Telefon:

linka:

Fax:

č.dveří:

(příjemce rozhodnutí)

RČ/IČ:

EXEKUČNÍ PŘÍKAZ **na přikázání jiné peněžitě pohledávky**

Shora uvedený správce daně podle § 178 odst. 1 a odst. 5 písm. c) a § 191 odst. 1 zákona č. 280/2009 Sb., daňový řád, ve znění pozdějších předpisů (dále jen "daňový řád"), s použitím zákona č. 99/1963 Sb., občanský soudní řád, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „o.s.ř.“),

nařizuje

daňovou exekuci přikázáním jiné peněžitě pohledávky

a k vymození nedoplatku, pro který je exekuce nařizována (Kč) : 99999.00

a také příslušejícího úroku z prodlení a exekučních nákladů,

zakazuje shora uvedenému poddlužníkovi,

aby od okamžiku, kdy mu bude doručen tento exekuční příkaz, po dobu trvání daňové exekuce vyplatil dlužníkovi pohledávku, kterou má dlužník za poddlužníkem z právního důvodu:

dále zakazuje provést na tuto pohledávku započtení nebo s ní jinak nakládat, a to až do výše nedoplatku, pro který je exekuce nařizována, včetně příslušejících částek úroku z prodlení

a exekučních nákladů dle § 252 odst. 2 a § 183 odst. 1 daňového řádu.

Dlužník nesmí od okamžiku doručení tohoto exekučního příkazu poddlužníkovi se svou pohledávkou jakkoli nakládat a ztrácí právo na její vyplacení (§ 191 odst. 2 daňového řádu).

Poddlužník je povinen v den, který následuje po doručení vyrozumění o nabytí právní moci tohoto exekučního příkazu, vyplatit přikázanou pohledávku, jestliže je již splatná, v rozsahu, v jakém je exekučním příkazem postižena, na účet shora uvedeného správce daně:

číslo:

IBAN:

, BIC:

konstantní symbol: 1148 - převodní příkaz, 1149 - poštovní poukázka

variabilní symbol:

Není-li pohledávka dlužníka v tento den dosud splatná, je poddlužník povinen vyplatit přikázanou pohledávku, jakmile se stane splatnou. Výplatou shora uvedenému správci daně se zproští poddlužník v rozsahu poskytnutého plnění své povinnosti vůči dlužníkovi (§ 177 odst. 1 daňového řádu a § 314a o.s.ř.).

Povinnosti uložené tímto exekučním příkazem se vztahují i na případ, že pohledávka dlužníka se stane splatnou teprve v budoucnu, jakož i na případ, že dlužníkovi budou dílčí pohledávky z téhož právního důvodu v budoucnu postupně vznikat (§ 191 odst. 1 daňového řádu).

Uvedený dlužník nezaplatil ke dni 05.01.2010 shora uvedenému správci daně podle

1) vykonatelného výkazu nedoplatků

pod položkou: 001 číslo jednací: 127020/09/222912105854
sestaveného ke dni: 30.11.2009

Pořadí	rozhodnutí č.j./ustanovení zákona	vydaného dne	splatného dne
Druh daně		splatnou částku (Kč)	
1	80452/09/222912105854	29.06.2009	30.01.2009
Daň z přidané hodnoty			99.00
Úrok z prodlení k položce 1			99.00
2	80455/09/222912105854	29.06.2009	31.03.2009
Daň z přidané hodnoty			999.00
3	80455/09/222912105854	29.06.2009	30.04.2009
Daň z přidané hodnoty			999.00
4	80455/09/222912105854	29.06.2009	29.05.2009
Daň z přidané hodnoty			999.00
5			
Úrok z prodlení			999.00
6	80458/09/222912105854	15.05.2009	31.03.2009
Penále			999.00
Tuto částku vykázaných nedoplatků (Kč) :			999.00
Částka nedoplatků na daních (Kč) :			999.00
Částka nedoplatků na úroku z prodlení (Kč) :			999.00
Částka nedoplatků na příslušenství (Kč) :			999.00

Příloha E: Vzor exekučního příkazu na přikázání jiné peněžité pohledávky

pod položkou: 002 číslo jednací: 6/10/222471013660
sestaveného ke dni: 05.05.2009

Pořadí	rozhodnutí č.j./ustanovení zákona	vydaného dne	splatného dne
Druh daně		splatnou částku (Kč)	

1	5788/09/222920402908	30.01.2009	13.03.2009
Daň z přidané hodnoty			9999.00
PLVY za 4. čtvrtletí 2008 k DPH			

Tuto částku vykázaných nedoplatků (Kč) :	999.00
Částka nedoplatků na daních (Kč) :	999.00
Částka nedoplatků na úroku z prodlení (Kč) :	999.00
Částka nedoplatků na příslušenství (Kč) :	999.00
Celková částka nedoplatků na daních (Kč) :	999.00
Celková částka nedoplatků na úroku z prodlení (Kč) :	999.00
Celková částka nedoplatků na příslušenství (Kč) :	999.00

Výše nedoplatku, pro který je exekuce nařizována (Kč) : 99999.00

Exekuční náklady vyčíslené ke dni podepsání exekučního příkazu k vymáhání současně s nedoplatkem (Kč): 999.00

Vzhledem k tomu, že položky shora uvedeného výkazu nedoplatků sestaveného z údajů evidence daní se po nařízení daňové exekuce zvyšují o úrok z prodlení, správce daně nařizuje podle § 178 odst. 3 daňového řádu i exekuci tohoto úroku. Dlužník je v prodlení, neuhradí-li splatnou daň nejpozději v den její splatnosti. Dlužníkovi vzniká povinnost uhradit úrok z prodlení za každý den prodlení, počínaje pátým pracovním dnem následujícím po dni splatnosti až do dne platby včetně. Výše úroku z prodlení odpovídá ročně výši repo sazby stanovené Českou národní bankou, zvýšené o 14 procentních bodů, platné pro první den příslušného kalendářního pololetí (§ 252 odst. 1 a 2 daňového řádu).

Podle § 183 odst. 1 daňového řádu vzniká dlužníkovi vydáním exekučního příkazu povinnost na nákladech za nařízení daňové exekuce 2 % z celkové částky nedoplatků a celkové částky na úroku z prodlení, pro které je daňová exekuce nařízena, nejméně však 500 Kč a nejvýše 500 000 Kč. Náklady za nařízení exekuce vyčíslené ke dni podepsání exekučního příkazu činí Kč. Exekuční náklady se vymáhají současně s nedoplatkem, pro který je exekuce nařízena (§ 182 odst. 4 a 6 daňového řádu).

Odůvodnění:

.....

Poučení:

Úřední osoby a osoby zúčastněné na správě daní jsou podle § 52 odst. 1 daňového řádu vázány povinností mlčenlivosti o tom, co se při správě daní dozvěděly o poměrech jiných osob. Za porušení povinnosti mlčenlivosti lze uložit pokutu podle § 246 daňového řádu až do výše 500 000 Kč.

Nesplní-li poddlužník povinnost stanovenou mu exekučním příkazem a zákonem řádně a včas, má shora uvedený správce daně nárok na její splnění z prostředků tohoto poddlužníka; tento nárok shora uvedený správce daně uplatní podáním žaloby k soudu (§ 186 odst. 3 daňového řádu).

Proti tomuto rozhodnutí se může příjemce rozhodnutí odvolat ve lhůtě do 15 dnů ode dne jeho doručení. Odvolání je nepřípustné, směřuje-li jenom proti odůvodnění rozhodnutí. Odvolání se podává u správce daně, jehož rozhodnutí je odvoláním napadeno. Podané odvolání nemá odkladný účinek (§ 178 odst. 4 a § 109 daňového řádu).

(Datum podpisu rozhodnutí)

podpis úřední osoby
s uvedením jména, příjmení a pracovního zařazení

Finanční úřad v / pro

ulice čp/čo

PSC obec

Č.j.:

Vyřizuje:

Telefon:

linka:

Fax:

č.dveří:

(příjemce rozhodnutí)

RČ/IČ:

EXEKUČNÍ PŘÍKAZ

na postižení jiného majetkového práva

Shora uvedený správce daně podle § 178 odst. 1 a odst. 5 písm. d), § 192 a § 193 a s přiměřeným použitím § 191 zákona č. 280/2009 Sb., daňový řád, ve znění pozdějších předpisů (dále jen "daňový řád"), s použitím zákona č. 99/1963 Sb., občanský soudní řád, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „o.s.ř.“),

nařizuje

daňovou exekuci postižením pohledávky na vydání nebo dodání movitých věcí

a k vymožení nedoplatku, pro který je exekuce nařizována (Kč) : 99999.00

a také příslušejícího úroku z prodlení a exekučních nákladů,

zakazuje shora uvedenému poddlužníkovi,

aby od okamžiku, kdy mu bude doručen tento exekuční příkaz, po dobu trvání daňové exekuce vydal nebo dodal dlužníkovi tyto movité věci:

.....

.....

Určené movité věci jsou předmětem pohledávky dlužníka za poddlužníkem z právního důvodu:

Daňová exekuce se vztahuje i na:

- součásti určených movitých věcí (§ 120 odst. 1 občanského zákoníku) *)
- příslušenství určené věci hlavní (§ 121 odst. 1 občanského zákoníku) *)
- listiny potřebné k užívání určených movitých věcí, a to:

Shora uvedený správce daně nařizuje, že určené movité věci budou v přítomnosti poddlužníka, nebo zástupce poddlužníka předány:

daňovému exekutorovi*):

dne: hod.

na místě provedení daňové exekuce (*adresa*):

Úkony potřebné k uplatnění jiného majetkového práva podle § 192 odst. 2 daňového řádu provede - daňový exekutor *):
.....
.....
..... *).

Poddlužník nesmí od okamžiku, kdy mu bude doručen tento exekuční příkaz, po dobu trvání daňové exekuce vyplatit dlužníkovi jeho pohledávku, provést na pohledávku dlužníka započtení nebo s ní jinak nakládat, a to až do výše nedoplatku, pro který je exekuce nařizována, včetně příslušejících částek úroku z prodlení a exekučních nákladů dle § 252 odst. 2 a § 183 odst. 1 daňového řádu. Dlužník od okamžiku doručení exekučního příkazu poddlužníkovi nesmí se svou pohledávkou jakkoli nakládat a ztrácí právo na její plnění (§ 192 odst. 1 daňového řádu s přiměřeným použitím § 191 daňového řádu).

Podle § 192 odst. 1 daňového řádu, § 177 odst. 1 daňového řádu a § 314a odst. 1 a 2 o.s.ř. je poddlužník povinen v den, který následuje po doručení vyrozumění o právní moci tohoto exekučního příkazu, vydat - dodat *) shora uvedenému správci daně, v rozsahu, v jakém je pohledávka dlužníka exekučním příkazem postižena, na určené místo *) určené movité věci výše nařízeným způsobem, jestliže je pohledávka dlužníka již splatná. V případě, že pohledávka dlužníka není v tento den dosud splatná, je poddlužník povinen plnit příkázanou pohledávku v uvedeném rozsahu shora uvedenému správci daně nařízeným způsobem, jakmile se stane splatnou; plněním shora uvedenému správci daně se poddlužník dle § 192 odst. 1, § 177 odst. 1 daňového řádu a § 314a odst. 3 o.s.ř. zproští své povinnosti vůči dlužníkovi.

Povinnosti uložené tímto exekučním příkazem se vztahují i na případ, že pohledávka dlužníka se stane splatnou teprve v budoucnu, jakož i na případ, že dlužníkovi budou dílčí pohledávky z téhož právního důvodu v budoucnu postupně vznikat (§ 192 odst. 1 daňového řádu s přiměřeným použitím § 191 odst. 1 daňového řádu).

Uvedený dlužník nezaplatil ke dni 05.01.2010 shora uvedenému správci daně podle

1) vykonatelného výkazu nedoplatků

pod položkou: 001 číslo jednací: 127020/09/222912105854
sestaveného ke dni: 30.11.2009

Pořadí	rozhodnutí č.j./ustanovení zákona	vydaného dne	splatného dne
Druh daně		splatnou částku (Kč)	
1	80452/09/222912105854	29.06.2009	30.01.2009
Daň z přidané hodnoty			99.00

*) *nehodící se škrtněte*

Úrok z prodlení k položce 1			99.00
2	80455/09/222912105854	29.06.2009	31.03.2009
Daň z přidané hodnoty			999.00
3	80455/09/222912105854	29.06.2009	30.04.2009
Daň z přidané hodnoty			999.00
4	80455/09/222912105854	29.06.2009	29.05.2009
Daň z přidané hodnoty			999.00
5			
Úrok z prodlení			999.00
6	80458/09/222912105854	15.05.2009	31.03.2009
Penále			999.00

Tuto částku vykázaných nedoplatků (Kč) :	999.00
Částka nedoplatků na daních (Kč) :	999.00
Částka nedoplatků na úroku z prodlení (Kč) :	999.00
Částka nedoplatků na příslušenství (Kč) :	999.00

pod položkou: 002 číslo jednací: 6/10/222471013660
sestaveného ke dni: 05.05.2009

Pořadí rozhodnutí č.j./ustanovení zákona vydaného dne splatného dne
Druh daně splatnou částku (Kč)

1	5788/09/222920402908	30.01.2009	13.03.2009
Daň z přidané hodnoty			9999.00
PLVY za 4. čtvrtletí 2008 k DPH			

Tuto částku vykázaných nedoplatků (Kč) :	999.00
Částka nedoplatků na daních (Kč) :	999.00
Částka nedoplatků na úroku z prodlení (Kč) :	999.00
Částka nedoplatků na příslušenství (Kč) :	999.00
Celková částka nedoplatků na daních (Kč) :	999.00
Celková částka nedoplatků na úroku z prodlení (Kč) :	999.00
Celková částka nedoplatků na příslušenství (Kč) :	999.00

Výše nedoplatku, pro který je exekuce nařizována (Kč) : 99999.00
Exekuční náklady vyčíslené ke dni podepsání exekučního příkazu k vymáhání současně s nedoplatkem (Kč): 999.00

Vzhledem k tomu, že položky shora uvedeného výkazu nedoplatků sestaveného z údajů evidence daní se po nařízení daňové exekuce zvyšují o úrok z prodlení, správce daně nařizuje podle § 178 odst. 3 daňového řádu i exekuci tohoto úroku. Dlužník je v prodlení, neuhradí-li splatnou daň nejpozději v den její splatnosti. Dlužníkovi vzniká povinnost uhradit úrok z prodlení za každý den prodlení, počínaje pátým pracovním dnem následujícím po dni splatnosti až do dne platby včetně.

Výše úroku z prodlení odpovídá ročně výši repo sazby stanovené Českou národní bankou, zvýšené o 14 procentních bodů, platné pro první den příslušného kalendářního pololetí (§ 252 odst. 1 a 2 daňového řádu).

Podle § 183 odst. 1 daňového řádu vzniká dlužníkovi vydáním exekučního příkazu povinnost na nákladech za nařízení daňové exekuce 2 % z celkové částky nedoplatků a celkové částky na úroku z prodlení, pro které je daňová exekuce nařízena, nejméně však 500 Kč a nejvýše 500 000 Kč. Náklady za nařízení exekuce vyčíslené ke dni podepsání exekučního příkazu činí Kč. Exekuční náklady se vymáhají současně s nedoplatkem, pro který je exekuce nařízena (§ 182 odst. 4 a 6 daňového řádu).

Odůvodnění:

.....

Poučení:

Úřední osoby a osoby zúčastněné na správě daní jsou podle § 52 odst. 1 daňového řádu vázány povinností mlčenlivosti o tom, co se při správě daní dozvěděly o poměrech jiných osob. Za porušení povinnosti mlčenlivosti lze uložit pokutu podle § 246 daňového řádu až do výše 500 000 Kč.

Nesplní-li poddlužník povinnost stanovenou mu exekučním příkazem a zákonem řádně a včas, má shora uvedený správce daně nárok na její splnění z prostředků tohoto poddlužníka; tento nárok shora uvedený správce daně uplatní podáním žaloby k soudu (§ 186 odst. 3 daňového řádu).

Proti tomuto rozhodnutí se může příjemce rozhodnutí odvolat ve lhůtě do 15 dnů ode dne jeho doručení. Odvolání je nepřípustné, směřuje-li jenom proti odůvodnění rozhodnutí. Odvolání se podává u správce daně, jehož rozhodnutí je odvoláním napadeno. Podané odvolání nemá odkladný účinek (§ 178 odst. 4 a § 109 daňového řádu).

(Datum podpisu rozhodnutí)

podpis úřední osoby
s uvedením jména, příjmení a pracovního zařazení

Finanční úřad v / pro

ulice čp/čo

PSČ obec

Č.j.:

Vyřizuje:

Telefon:

linka:

Fax:

č.dveří:

(příjemce rozhodnutí)

RČ/IČ:

EXEKUČNÍ PŘÍKAZ **na postižení jiného majetkového práva**

Shora uvedený správce daně podle § 178 odst. 1 a odst. 5 písm. d) a § 192 zákona č. 280/2009 Sb., daňový řád, ve znění pozdějších předpisů (dále jen "daňový řád"), s použitím zákona č. 99/1963 Sb., občanský soudní řád, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „o.s.ř.“),

nařizuje

daňovou exekuci postižením obchodního podílu dlužníka ve společnosti

.....
(název, IČ)*

daňovou exekuci postižením členských práv a povinností dlužníka v družstvu

.....
(název, IČ)*

a k vymožení nedoplatku, pro který je exekuce nařizována (Kč) : 99999.00

a také příslušejícího úroku z prodlení a exekučních nákladů,

zakazuje shora uvedenému poddlužníkovi,

aby od okamžiku, kdy mu bude doručen tento exekuční příkaz, po dobu trvání daňové exekuce vyplatil dlužníkovi pohledávku, kterou má dlužník za poddlužníkem z vypořádacího podílu, případně z podílu na likvidačním zůstatku, provedl na tuto pohledávku započtení nebo s ní jinak nakládal, a to až do výše nedoplatku, pro který je exekuce nařizována, včetně příslušejících částek úroku z prodlení a exekučních nákladů dle § 252 odst. 2 a § 183 odst. 1 daňového řádu.

Dlužník od okamžiku doručení exekučního příkazu poddlužníkovi nesmí se svou pohledávkou jakkoli nakládat a ztrácí právo na její vyplacení (§ 192 a § 191 odst. 2 daňového řádu).

Zaniká-li nařízením daňové exekuce postižením jiných majetkových práv účast dlužníka v obchodní společnosti nebo v družstvu nebo zrušuje-li se tím obchodní společnost, postihuje výkon rozhodnutí pohledávku dlužníka z práva na vypořádací podíl, popřípadě z práva na podíl na likvidačním zůstatku (§ 177 odst. 1 daňového řádu a § 320a odst. 1 o.s.ř.).

Podle § 177 odst. 1 daňového řádu, § 320a odst. 1 a § 314a odst. 1 a 2 o.s.ř. je poddlužník povinen v den, který následuje po doručení vyznění o právní moci tohoto exekučního příkazu, vyplatit příkázanou pohledávku v uvedeném rozsahu, jestliže je již splatná, na níže uvedený účet shora uvedeného správce daně. V případě, že pohledávka není v tento den dosud splatná, je poddlužník povinen vyplatit příkázanou pohledávku v uvedeném

rozsahu na níže uvedený účet shora uvedeného správce daně, jakmile se stane splatnou; výplatou shora uvedenému správci daně se poddlužník podle § 177 odst. 1 daňového řádu a § 314a odst. 3 o.s.ř. zproští své povinnosti vůči dlužníkovi.

Příkázanou pohledávku v uvedeném rozsahu je poddlužník povinen vyplatit shora uvedenému správci daně na účet:

číslo:

IBAN: , BIC:

konstantní symbol: 1148 - převodní příkaz, 1149 - poštovní poukázka

variabilní symbol:

Povinnosti uložené tímto exekučním příkazem se vztahují i na případ, že pohledávka dlužníka se stane splatnou teprve v budoucnu, jakož i na případ, že dlužníkovi budou dílčí pohledávky z téhož právního důvodu v budoucnu postupně vznikat (§ 191 odst. 1 daňového řádu).

Uvedený dlužník nezaplatil ke dni 05.01.2010 shora uvedenému správci daně podle

1) vykonatelného výkazu nedoplatků

pod položkou: 001 číslo jednací: 127020/09/222912105854
sestaveného ke dni: 30.11.2009

Pořadí	rozhodnutí č.j./ustanovení zákona	vydaného dne	splatného dne
Druh daně		splatnou částku (Kč)	
1	80452/09/222912105854	29.06.2009	30.01.2009
Daň z přidané hodnoty			99.00
Úrok z prodlení k položce 1			99.00
2	80455/09/222912105854	29.06.2009	31.03.2009
Daň z přidané hodnoty			999.00
3	80455/09/222912105854	29.06.2009	30.04.2009
Daň z přidané hodnoty			999.00
4	80455/09/222912105854	29.06.2009	29.05.2009
Daň z přidané hodnoty			999.00
5			
Úrok z prodlení			999.00
6	80458/09/222912105854	15.05.2009	31.03.2009
Penále			999.00

Tuto částku vykázaných nedoplatků (Kč) :			999.00
Částka nedoplatků na daních (Kč) :			999.00
Částka nedoplatků na úroku z prodlení (Kč) :			999.00
Částka nedoplatků na příslušenství (Kč) :			999.00

pod položkou: 002 číslo jednací: 6/10/222471013660
sestaveného ke dni: 05.05.2009

Pořadí	rozhodnutí č.j./ustanovení zákona	vydaného dne	splatného dne
Druh daně		splatnou částku (Kč)	

1	5788/09/222920402908	30.01.2009	13.03.2009
Daň z přidané hodnoty			9999.00
PLVY za 4. čtvrtletí 2008 k DPH			

Tuto částku vykázaných nedoplatků (Kč) :	999.00
Částka nedoplatků na daních (Kč) :	999.00
Částka nedoplatků na úroku z prodlení (Kč) :	999.00
Částka nedoplatků na příslušenství (Kč) :	999.00
 Celková částka nedoplatků na daních (Kč) :	 999.00
Celková částka nedoplatků na úroku z prodlení (Kč) :	999.00
Celková částka nedoplatků na příslušenství (Kč) :	999.00

Výše nedoplatku, pro který je exekuce nařizována (Kč) : 99999.00
Exekuční náklady vyčíslené ke dni podepsání exekučního příkazu k vymáhání současně s nedoplatkem (Kč): 999.00

Vzhledem k tomu, že položky shora uvedeného výkazu nedoplatků sestaveného z údajů evidence daní se po nařízení daňové exekuce zvyšují o úrok z prodlení, správce daně nařizuje podle § 178 odst. 3 daňového řádu i exekuci tohoto úroku. Dlužník je v prodlení, neuhradí-li splatnou daň nejpozději v den její splatnosti. Dlužníkovi vzniká povinnost uhradit úrok z prodlení za každý den prodlení, počínaje pátým pracovním dnem následujícím po dni splatnosti až do dne platby včetně. Výše úroku z prodlení odpovídá ročně výši repo sazby stanovené Českou národní bankou, zvýšené o 14 procentních bodů, platné pro první den příslušného kalendářního pololetí (§ 252 odst. 1 a 2 daňového řádu).

Podle § 183 odst. 1 daňového řádu vzniká dlužníkovi vydáním exekučního příkazu povinnost na nákladech za nařízení daňové exekuce 2 % z celkové částky nedoplatků a celkové částky na úroku z prodlení, pro které je daňová exekuce nařízena, nejméně však 500 Kč a nejvýše 500 000 Kč. Náklady za nařízení exekuce vyčíslené ke dni podepsání exekučního příkazu činí Kč. Exekuční náklady se vymáhají současně s nedoplatkem, pro který je exekuce nařízena (§ 182 odst. 4 a 6 daňového řádu).

Odůvodnění:

.....

Poučení:

Úřední osoby a osoby zúčastněné na správě daní jsou podle § 52 odst. 1 daňového řádu vázány povinností mlčenlivosti o tom, co se při správě daní dozvěděly o poměrech jiných osob. Za porušení povinnosti mlčenlivosti lze uložit pokutu podle § 246 daňového řádu až do výše 500 000 Kč.

Nesplní-li poddlužník povinnost stanovenou mu exekučním příkazem a zákonem řádně a včas, má shora uvedený správce daně nárok na její splnění z prostředků tohoto poddlužníka; tento nárok shora uvedený správce daně uplatní podáním žaloby k soudu (§ 186 odst. 3 daňového řádu).

Proti tomuto rozhodnutí se může příjemce rozhodnutí odvolat ve lhůtě do 15 dnů ode dne jeho doručení. Odvolání je nepřípustné, směřuje-li jenom proti odůvodnění rozhodnutí. Odvolání se podává u správce daně, jehož rozhodnutí je odvoláním napadeno. Podané odvolání nemá odkladný účinek (§ 178 odst. 4 a § 109 daňového řádu).

(Datum podpisu rozhodnutí)

podpis úřední osoby
s uvedením jména, příjmení a pracovního zařazení

**) nehodící se škrtněte*

Finanční úřad v / pro

ulice čp/čo

PSC obec

Č.j.:

Vyřizuje:

Telefon:

linka:

Fax:

č.dveří:

(příjemce rozhodnutí)

RČ/IČ:

E X E K U Č N Í P Ř Í K A Z

na prodej movitých věcí

Shora uvedený správce daně podle § 178 odst. 1 a 5 písm. e) a § 203 odst. 1 zákona č. 280/2009 Sb., daňový řád, ve znění pozdějších předpisů (dále jen "daňový řád"), s použitím zákona č. 99/1963 Sb., občanský soudní řád, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „o.s.ř.“),

nařizuje

daňovou exekuci prodejem movitých věcí

a k vymožení nedoplatku, pro který je exekuce nařizována (Kč) : 99999.00

a také příslušejícího úroku z prodlení a exekučních nákladů

provést soupis věcí dlužníka, které podléhají exekuci, jejich zpeněžení, pokud to povaha věci nevyklučuje, a z výtěžku prodeje uspokojit nedoplatek, pro který je exekuce nařizována, včetně příslušejících částek úroku z prodlení a exekučních nákladů dle § 252 odst. 2 a § 183 odst. 1 daňového řádu.

Věci, které mají být prodány, určí daňový exekutor v soupisu věcí. Se sepsanými věcmi nesmí dlužník nakládat. Právní úkon, kterým dlužník porušil tuto povinnost, je neplatný (§ 204 odst. 1 a 2 daňového řádu). Daňový exekutor je oprávněn sepsané věci odebrat, zajistit na místě nebo je viditelně označit (§ 207 daňového řádu).

Výkonem exekuce je pověřen daňový exekutor:

Jméno a příjmení

služební průkaz číslo

.....

.....

Pokyny shora uvedeného správce daně k provedení exekuce:

Příloha H: Vzor exekučního příkazu na prodej movitých věcí

Uvedený dlužník nezaplatil ke dni 05.01.2010 shora uvedenému správci daně podle

1) vykonatelného výkazu nedoplatků

pod položkou: 001 číslo jednací: 127020/09/007912105854
sestaveného ke dni: 30.11.2009

Pořadí	rozhodnutí č.j./ustanovení zákona	vydaného dne	splatného dne
Druh daně		splatnou částku (Kč)	
1	80452/09/222912105854	29.06.2009	30.01.2009
Daň z přidané hodnoty			99.00
Úrok z prodlení k položce 1			99.00
2	80455/09/222912105854	29.06.2009	31.03.2009
Daň z přidané hodnoty			999.00
3	80455/09/222912105854	29.06.2009	30.04.2009
Daň z přidané hodnoty			999.00
4	80455/09/222912105854	29.06.2009	29.05.2009
Daň z přidané hodnoty			999.00
5			
Úrok z prodlení			999.00
6	80458/09/222912105854	15.05.2009	31.03.2009
Penále			999.00
Tuto částku vykázaných nedoplatků (Kč) :			999.00
Částka nedoplatků na daních (Kč) :			999.00
Částka nedoplatků na úroku z prodlení (Kč) :			999.00
Částka nedoplatků na příslušenství (Kč) :			999.00

pod položkou: 002 číslo jednací: 6/10/222471013660
sestaveného ke dni: 05.05.2009

Pořadí	rozhodnutí č.j./ustanovení zákona	vydaného dne	splatného dne
Druh daně		splatnou částku (Kč)	
1	5788/09/222920402908	30.01.2009	13.03.2009
Daň z přidané hodnoty			9999.00
PLVY za 4. čtvrtletí 2008 k DPH			
Tuto částku vykázaných nedoplatků (Kč) :			999.00
Částka nedoplatků na daních (Kč) :			999.00
Částka nedoplatků na úroku z prodlení (Kč) :			999.00
Částka nedoplatků na příslušenství (Kč) :			999.00
Celková částka nedoplatků na daních (Kč) :			999.00
Celková částka nedoplatků na úroku z prodlení (Kč) :			999.00
Celková částka nedoplatků na příslušenství (Kč) :			999.00

Příloha H: Vzor exekučního příkazu na prodej movitých věcí

Výše nedoplatku, pro který je exekuce nařizována (Kč) : 99999.00

Exekuční náklady vyčíslené ke dni podepsání exekučního příkazu k vymáhání současně s nedoplatkem (Kč): 999.00

Vzhledem k tomu, že položky shora uvedeného výkazu nedoplatků sestaveného z údajů evidence daní se po nařízení daňové exekuce zvyšují o úrok z prodlení, správce daně nařizuje podle § 178 odst. 3 daňového řádu i exekuci tohoto úroku. Dlužník je v prodlení, neuhradí-li splatnou daň nejpozději v den její splatnosti. Dlužníkovi vzniká povinnost uhradit úrok z prodlení za každý den prodlení, počínaje pátým pracovním dnem následujícím po dni splatnosti až do dne platby včetně. Výše úroku z prodlení odpovídá ročně výši repo sazby stanovené Českou národní bankou, zvýšené o 14 procentních bodů, platné pro první den příslušného kalendářního pololetí (§ 252 odst. 1 a 2 daňového řádu).

Podle § 183 odst. 1 daňového řádu vzniká dlužníkovi vydáním exekučního příkazu povinnost na nákladech za nařízení daňové exekuce 2 % z celkové částky nedoplatků a celkové částky na úroku z prodlení, pro které je daňová exekuce nařízena, nejméně však 500 Kč a nejvýše 500 000 Kč. Náklady za nařízení exekuce vyčíslené ke dni podepsání exekučního příkazu činí Kč. Exekuční náklady se vymáhají současně s nedoplatkem, pro který je exekuce nařízena (§ 182 odst. 4 a 6 daňového řádu).

Odůvodnění:

.....

Poučení:

Úřední osoby a osoby zúčastněné na správě daní jsou podle § 52 odst. 1 daňového řádu vázány povinností mlčenlivosti o tom, co se při správě daní dozvěděly o poměrech jiných osob. Za porušení povinnosti mlčenlivosti lze uložit pokutu podle § 246 daňového řádu až do výše 500 000 Kč.

Pověřený daňový exekutor je na požádání povinen oprávnění k úkonům při daňové exekuci prokázat služebním průkazem (§ 12 odst. 2 a 3 daňového řádu). Pověření opravňuje daňového exekutora k provedení exekuce, popřípadě k přijetí peněz v hotovosti, jde-li o platbu při daňové exekuci (§ 163 odst. 3 písm. b) bod 4. daňového řádu).

Proti tomuto rozhodnutí se může příjemce rozhodnutí odvolat ve lhůtě do 15 dnů ode dne jeho doručení. Odvolání je nepřípustné, směřuje-li jenom proti odůvodnění rozhodnutí. Odvolání se podává u správce daně, jehož rozhodnutí je odvoláním napadeno. Podané odvolání nemá odkladný účinek (§ 178 odst. 4 a § 109 daňového řádu).

(Datum podpisu rozhodnutí)

podpis úřední osoby
s uvedením jména, příjmení a pracovního zařazení

Finanční úřad v / pro

ulice čp/čo

PSČ obec

Č.j.:

Vyřizuje:

Telefon:

linka:

Fax:

č.dveří:

(příjemce rozhodnutí)

RČ/IC:

poznámka: doručuje se též katastru nemovitostí, ten však není příjemcem rozhodnutí

E X E K U Č N Í P Ř Í K A Z

na prodej nemovitostí

Shora uvedený správce daně podle § 178 odst. 1 a 5 písm. f) a § 218 zákona č. 280/2009 Sb., daňový řád, ve znění pozdějších předpisů (dále jen "daňový řád"), s použitím zákona č. 99/1963 Sb., občanský soudní řád, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „o.s.ř.“)

nařizuje

daňovou exekuci prodejem nemovitostí

a k vymožení nedoplatku, pro který je exekuce nařizována (Kč) : 99999.00

a také příslušejícího úroku z prodlení a exekučních nákladů,

provést prodej nemovitosti dlužníka v dražbě a z výtěžku prodeje uspokojit nedoplatek, pro který je exekuce nařizována, včetně příslušejících částek úroku z prodlení a exekučních nákladů dle § 252 odst. 2 a § 183 odst. 1 daňového řádu.

Předmětem výkonu exekuce podle § 177 odst. 1 a § 218 daňového řádu a § 335 odst. 1 o.s.ř. je níže označená nemovitost, u níž je prokázáno, že je ve vlastnictví dlužníka:

....
....
....

Dlužník nesmí od okamžiku, kdy mu byl oznámen exekuční příkaz, nemovitost převést na jinou osobu nebo ji zatížit. Právní úkon, kterým by dlužník porušil tuto povinnost, je neplatný. Dlužník je povinen do 15 dnů od okamžiku, kdy mu byl oznámen exekuční příkaz, shora uvedenému správci daně oznámit, zda a kdo má k nemovitosti předkupní právo, jiná práva a závady spojené s nemovitostí; pokud dlužník tuto povinnost nesplní, odpovídá za škodu tím způsobenou (§ 219 daňového řádu).

Uvedený dlužník nezaplatil ke dni 05.01.2010 shora uvedenému správci daně podle

Příloha I: Vzor exekučního příkazu na prodej nemovitostí

1) vykonatelného výkazu nedoplatků

pod položkou: 001 číslo jednací: 127020/09/222912105854
sestaveného ke dni: 30.11.2009

Pořadí	rozhodnutí č.j./ustanovení zákona	vydaného dne	splatného dne
Druh daně		splatnou částku (Kč)	
1	80452/09/222912105854	29.06.2009	30.01.2009
Daň z přidané hodnoty			99.00
Úrok z prodlení k položce 1			99.00
2	80455/09/222912105854	29.06.2009	31.03.2009
Daň z přidané hodnoty			999.00
3	80455/09/222912105854	29.06.2009	30.04.2009
Daň z přidané hodnoty			999.00
4	80455/09/222912105854	29.06.2009	29.05.2009
Daň z přidané hodnoty			999.00
5			
Úrok z prodlení			999.00
6	80458/09/222912105854	15.05.2009	31.03.2009
Penále			999.00
Tuto částku vykázaných nedoplatků (Kč) :			999.00
Částka nedoplatků na daních (Kč) :			999.00
Částka nedoplatků na úroku z prodlení (Kč) :			999.00
Částka nedoplatků na příslušenství (Kč) :			999.00

pod položkou: 002 číslo jednací: 6/10/222471013660
sestaveného ke dni: 05.05.2009

Pořadí	rozhodnutí č.j./ustanovení zákona	vydaného dne	splatného dne
Druh daně		splatnou částku (Kč)	
1	5788/09/222920402908	30.01.2009	13.03.2009
Daň z přidané hodnoty			9999.00
PLVY za 4. čtvrtletí 2008 k DPH			
Tuto částku vykázaných nedoplatků (Kč) :			999.00
Částka nedoplatků na daních (Kč) :			999.00
Částka nedoplatků na úroku z prodlení (Kč) :			999.00
Částka nedoplatků na příslušenství (Kč) :			999.00
Celková částka nedoplatků na daních (Kč) :			999.00
Celková částka nedoplatků na úroku z prodlení (Kč) :			999.00
Celková částka nedoplatků na příslušenství (Kč) :			999.00

Výše nedoplatku, pro který je exekuce nařizována (Kč) : 99999.00
Exekuční náklady vyčíslené ke dni podepsání exekučního příkazu k vymáhání současně s nedoplatkem (Kč): 999.00

Vzhledem k tomu, že položky shora uvedeného výkazu nedoplatek sestaveného z údajů evidence daní se po nařízení daňové exekuce zvyšují o úrok z prodlení, správce daně nařizuje podle § 178 odst. 3 daňového řádu i exekuci tohoto úroku. Dlužník je v prodlení, neuhradí-li splatnou daň nejpozději v den její splatnosti. Dlužníkovi vzniká povinnost uhradit úrok z prodlení za každý den prodlení, počínaje pátým pracovním dnem následujícím po dni splatnosti až do dne platby včetně. Výše úroku z prodlení odpovídá ročně výši repo sazby stanovené Českou národní bankou, zvýšené o 14 procentních bodů, platné pro první den příslušného kalendářního pololetí (§ 252 odst. 1 a 2 daňového řádu).

Podle § 183 odst. 1 daňového řádu vzniká dlužníkovi vydáním exekučního příkazu povinnost na nákladech za nařízení daňové exekuce 2 % z celkové částky nedoplatek a celkové částky na úroku z prodlení, pro které je daňová exekuce nařízena, nejméně však 500 Kč a nejvýše 500 000 Kč. Náklady za nařízení exekuce vyčíslené ke dni podepsání exekučního příkazu činí Kč. Exekuční náklady se vymáhají současně s nedoplatkem, pro který je exekuce nařízena (§ 182 odst. 4 a 6 daňového řádu).

Odůvodnění:

.....

Poučení:

Úřední osoby a osoby zúčastněné na správě daní jsou podle § 52 odst. 1 daňového řádu vázány povinností mlčenlivosti o tom, co se při správě daní dozvěděly o poměrech jiných osob. Za porušení povinnosti mlčenlivosti lze uložit pokutu podle § 246 daňového řádu až do výše 500 000 Kč.

Proti tomuto rozhodnutí se může příjemce rozhodnutí odvolat ve lhůtě do 15 dnů ode dne jeho doručení. Odvolání je nepřipustné, směřuje-li jenom proti odůvodnění rozhodnutí. Odvolání se podává u správce daně, jehož rozhodnutí je odvoláním napadeno. Podané odvolání nemá odkladný účinek (§ 178 odst. 4 a § 109 daňového řádu).

(Datum podpisu rozhodnutí)

podpis úřední osoby
s uvedením jména, příjmení a pracovního zařazení